

ДЕРЖАВНА СЛУЖБА СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ,
ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ХІХ ВСЕУКРАЇНСЬКА НАУКОВА КОНФЕРЕНЦІЯ

Присвячена
пам'яті д. е. н., професора,
Заслуженого діяча науки і техніки України
ОЛЕКСІЯ СЕРГІЙОВИЧА БОРОДКІНА
(14.03.1930 – 15.03.2002)

**РОЗВИТОК СИСТЕМИ ОБЛІКУ,
АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ В УКРАЇНІ:
ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ,
ОРГАНІЗАЦІЯ**

Тези доповідей учасників
конференцію зареєстровано в УкрІНТЕІ,
посвідчення № 150 від 04 лютого 2021 р.

КИЇВ – НАСОА
2021

**НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ**

XIX ВСЕУКРАЇНСЬКА НАУКОВА КОНФЕРЕНЦІЯ

**Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в
Україні: теорія, методологія, організація**

*Присвячена
пам'яті д.е.н., професора,
Заслуженого діяча науки і техніки України
ОЛЕКСІЯ СЕРГІЙОВИЧА БОРОДКІНА
14.03.1930 – 15.03.2002*

Тези доповідей учасників

*конференцію зареєстровано в УкрІНТЕІ,
посвідчення № 150 від 04.02.2021 р.*

КИЇВ – НАСОА

2021

УДК 657.1; 657.36; 657.6
Р 64

Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: збірник тез доповідей учасників ХІХ Всеукраїнської наукової конференції. К.: ДП «Інформаційно–аналітичне агентство», 2021. 166 с.

ISBN

Тези Всеукраїнської наукової конференції містять результати, пошукові дослідження в галузі бухгалтерського обліку, аналізу, оподаткування та аудиту.

Рекомендовано до друку Вченою радою Національної академії статистики, обліку та аудиту (протокол № 7 від 28 лютого 2021 р.).

Телефон для довідок: (044) 489-66-39
E-mail: kaf_bu@nasoa.edu.ua

Матеріали друкуються в авторській редакції. Редакційна колегія не несе відповідальності за достовірність статистичної та іншої інформації, наданої в рукописах, та залишає за собою право не поділяти поглядів деяких авторів на ті чи інші питання, які розглянуті на конференції.

ISBN



КАФЕДРА «ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ»

Із 1987 року в Інституті статистики, обліку та аудиту було утворено кафедру бухгалтерського обліку. Першим завідувачем кафедри був призначений Заслужений діяч науки і техніки України, доктор економічних наук, професор О. С. Бородкін. Після смерті Бородкіна О. С., з січня 2003 року завідувачем кафедри було призначено д.е.н., професора Нападівську Л. В., з вересня 2003 року по серпень 2013 року обов'язки завідувача кафедри виконував д.е.н., професор Пантелеєв В. П.

З вересня 2013 року за конкурсом обрана завідувачем кафедри - доктор педагогічних наук, професор, Заслужений працівник освіти України, Почесний професор Європейського інституту безперервної освіти (EIDV) Словаччини, експерт НАЗЯВО – *Теловата Марія Теодозіївна*.

З вересня 2017 року затверджена нова назва кафедри – «Обліку та оподаткування». Кафедра «Обліку та оподаткування» входить до складу обліково-статистичного факультету Національної академії статистики, обліку та аудиту (НАСОА), здійснює професійну підготовку майбутніх фахівців за спеціальністю 071 «Облік та оподаткування» за ступенем вищої освіти – бакалавр і магістр.

Кафедра «Обліку та оподаткування» є випусковою кафедрою НАСОА, вона організовує та проводить Всеукраїнську наукову та студентську конференції на тему: «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація» присвячені пам'яті д.е.н., професора, Заслуженого діяча науки і техніки України О. С. Бородкіна; проводить державні комплексні екзамени зі спеціальності, олімпіади, захисти кваліфікаційних робіт магістрів, захисти курсових робіт із навчальних дисциплін, звітів виробничих і переддипломних практик для здобувачів вищої освіти денної та заочно-дистанційної форм навчання; засідання круглих столів, міжнародні семінари, зустрічі з відомими науковцями, досвідченими практиками з питань обліку та оподаткування; співпрацює з європейськими закладами вищої освіти (Словаччини, Польщі, Німеччини, Азербайджану) та ЗВО України. Поспіль три роки (2018-2020) організовувала та проводила [II етап Всеукраїнського конкурсу студентських наукових робіт із спеціальності 071 «Облік і оподаткування»](#).

За кафедрою закріплено двадцять сім навчальних дисциплін, які викладаються здобувачам вищої освіти двох факультетів академії денної та заочно-дистанційної форм навчання.

Кафедра проводить ініціювання щодо формування вибіркового дисциплін для формування навчальних планів за напрямом підготовки 071 «Облік та оподаткування». Новий імпульс кафедра отримала, коли у 2004 р. було створено спеціалізовану вчену раду Д 26.87.001 за спеціальністю 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» з правом прийому до розгляду та проведення захисту дисертацій на здобуття наукових ступенів доктора економічних наук та кандидата економічних наук.

На кафедрі «Обліку та оподаткування» працює:

п'ять докторів наук (Теловата М. Т., Пантелеєв В. П., Пилипенко О. І., Зоріна О. А., Дмитренко І. М.);

чотири кандидати наук (Петраковська О. В., Юрченко О. А., Безверхий К. В., Шкуліпа Л. В.);

один старший викладач (Свирида О. А) та **методист** Носаченко І. С.



Висока професійність, педагогічна майстерність, практичний досвід, наукові здобутки науково-педагогічних працівників кафедри «Обліку та оподаткування» є гарантом підготовки фахівців нової генерації, вільних у своєму світогляді від догм, які добре розуміються на особливостях теперішнього і майбутнього економічного розвитку країни, мають лідерські та високі моральні якості, є конкурентоспроможними на ринку праці, ефективно здійснюють взаємодію в професійному, корпоративному та суспільному середовищі, таких, що володіють соціальною мобільністю і мають стійкий попит у працедавців.

Професорсько-викладацький склад кафедри постійно підвищує свою кваліфікацію та педагогічну майстерність, удосконалює методику навчальних дисциплін і впроваджує в навчальний процес інноваційні, новітні технології. Кафедра обліку та оподаткування здійснює наукову роботу за такими основними напрямками: підготовка кандидатських і докторських дисертацій аспірантами і пошукувачами кафедри; видання монографій та наукових статей, підручників і навчальних посібників; участь викладачів кафедри у міжнародних та всеукраїнських симпозиумах, круглих столах та інших наукових заходах; наукова співпраця з провідними підприємствами, організаціями, бюджетними установами та ЗВО; стажування викладачів кафедри в провідних закладах вищої освіти України та зарубіжжя; залучення обдарованої студентської молоді до наукової роботи тощо.

Під керівництвом професорсько-викладацького складу кафедри розроблено та видано: 15 – одноосібних монографій, 40 – навчальних посібників, 16 – методичних рекомендацій, 7 - робочих зошитів.

Кафедрою «Обліку та оподаткування» підготовлено, впроваджено та апробовано в навчальний процес магістерську програму: «Облік та оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю», яка відповідає державним стандартам вищої освіти та європейським нормам підготовки фахівців означеного профілю, впровадженим в НАСОНА у рамках реалізації Болонського процесу і складена з акцентом на: ціль, завдання, орієнтацію, унікальність. Згідно з тематичним планом науково-дослідної роботи на кафедрі обліку та оподаткування в межах робочого часу викладачів виконується затверджена наукова тема: «Облік, аналіз і контроль діяльності суб'єктів господарювання в умовах інноваційного розвитку» ДРН №0119U000682. За науково-педагогічну діяльність, багаторічну роботу та патріотичне виховання студентської молоді, викладачі кафедри мають відповідні нагороди та відзнаки.

Кафедрою укладено договори співпраці з центральними органами державного управління, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями, підприємствами, товариствами, фірмами. Основними напрямками співпраці колективу кафедри «Обліку та оподаткування» зі стейкхолдерами, партнерами є: проведення відповідних наукових досліджень; науково-практичних конференцій і семінарів; участь у планових засіданнях кафедри; підвищення кваліфікації працівників центральних органів державного управління; проходження здобувачами вищої освіти виробничої та переддипломної практик, а для майбутнього є можливість працевлаштуватися.

Випускники кафедри працюють керівниками відповідних структурних підрозділів Державної служби статистики України, Державної фіскальної служби України, Державної аудиторської служби України, Пенсійного фонду України, інших центральних органів державного управління.

ЗМІСТ

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 1.

УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ: ДОСВІД, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Василішин С. І.

РОЛЬ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО-ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
УПРАВЛІННЯ У КОНТЕКСТІ ЗМІЦНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ
БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ11

Воронко Р. М., Воронко О. С.

ОКРЕМІ ПРАВОВІ АСПЕКТИ РЕГУЛЮВАННЯ СУДОВО-
БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ14

Голов С. Ф.

МАЙБУТНЄ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ:
ЗАГРОЗИ ТА МОЖЛИВОСТІ17

Гресь Н. Л.

ЩОДО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ20

Дубініна М. В., Ксьонжик І. В.

ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ
ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ В УКРАЇНІ22

Кузьмінська К. І., Чабанюк О. М.

ОБЛІК ТОРГОВИХ ОПЕРАЦІЙ ІНТЕРНЕТ-МАГАЗИНУ: ВИДИ
РОЗРАХУНКІВ, ДОСТАВКА ТОВАРУ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ24

Корінько М. Д., Гриненко І. М.

КОЛІЗІЇ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ РЕЗЕРВІВ ПІДПРИЄМСТВА28

Лугова О. І.

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ
ВАРТОСТІ В ОБЛІКУ30

Муравський В. В.

ОРГАНІЗАЦІЙНІ МОДЕЛІ ІНТЕГРОВАНОГО АУТСОРСИНГУ
ОБЛІКУ ТА КІБЕРБЕЗПЕКИ32

Пилипенко Л. М., Сороковий П. М.

ОБЛІКОВО-ПОДАТКОВІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ
ФОРВАРДНИХ КОНТРАКТІВ ПРИ ФІНАНСУВАННІ
ЖИТЛОВОГО БУДІВНИЦТВА35

Свирида О. А. РОЛЬ І МІСЦЕ ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ	37
Чабанюк О. М., Лобода Н. О. ПРЕДМЕТ ТА ОБ'ЄКТИ ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТИЗИ ДОКУМЕНТІВ ПРО ЕКОНОМІЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ	39
Чебан Ю. Ю., Сирцева С. В. ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНИЙ КОНТЕКСТ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ОБЛІКУ ВІДПУСТКИ ПІД ЧАС КАРАНТИНУ	42
Шевчук В. О. ПАРАДИГМА ОБЛІКУ В УМОВАХ НОВІТНІХ ВИКЛИКІВ РОЗВИТКУ ...	45
Юдін А. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ НАКОПИЧЕНИХ ДООЦІНОК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МСФЗ	50
Юрченко О. А. ЦИФРОВІ ФІНАНСОВІ АКТИВИ ЯК ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	53

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 2.

ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ – ДЖЕРЕЛО ІНФОРМАЦІЙНОГО
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ, АНАЛІЗУ ТА СТАТИСТИКИ

Король С. Я. COVID-19 – НОВІ ВИКЛИКИ ДЛЯ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ	57
Matiukha Mykola CHARACTERISTICS AND SYSTEM OF MANAGEMENT REPORTING IN THE CONTEXT OF THE USE OF INFORMATION TECHNOLOGY	60

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 3.

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК, СИСТЕМА КОНТРОЛІНГУ,
ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ, ОПТИМІЗАЦІЯ ТА ПРОГНОЗУВАННЯ

Гільорме Т. В. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В СИСТЕМІ ЕНЕРГОЗБЕРЕЖЕННЯ	63
Іванова Т. М. УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ЯК НАПРЯМ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ ..	66
Любенко А. М., Шурпенкова Р. К., Сарахман О. М. СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНФОРМАЦІЙНА ПІДТРИМКА УПРАВЛІННЯ	69

Пісоченко Т. С., Лугова О. І. УПРАВЛІНСЬКЕ КОНСУЛЬТУВАННЯ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	72
Пилипенко А. А. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ ТА ІНТЕГРОВАНИМИ СТРУКТУРАМИ БІЗНЕСУ	73
Цебень Р. Л. ОСОБЛИВОСТІ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ЕНЕРГОПОСТАЧАЛЬНИХ КОМПАНІЯХ УКРАЇНИ	76
Чік М. Ю. ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ	80
Щирська О. В. ЕЛЕМЕНТИ КОНТРОЛІНГУ В УМОВАХ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ	81

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 4.

РОЗВИТОК АУДИТУ В ПЕРІОД СВІТОВОЇ ФІНАНСОВОЇ КРИЗИ: ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Малишкін О. І. ЕКСПРЕС-АУДИТ УХИЛЕННЯ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА	84
Радіонова Н. Й., Окончук А. Р. ОСНОВНІ АСПЕКТИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ	88
Сирцева С. В. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ФОРЕНЗІК-АУДИТУ В УКРАЇНІ	90
Шульга С. В., Новіченко Л. С. МОНІТОРИНГ СИСТЕМИ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ	92

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 5.

ЕКОНОМІЧНИЙ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

Безверхий К. В. АНАЛІЗ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ЯК НОВА ДИСЦИПЛІНА У ЗВО УКРАЇНИ	96
---	----

Бочуля Т. В. ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНІ КОНСТРУКТИ РОЗВИТКУ СУЧАСНОГО БІЗНЕСУ	98
Бурдик О. Ю. ОСНОВНІ ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНО- АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ	102
Герасименко Т. О. МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ В УМОВАХ ФОРМУВАННЯ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ	104
Головацька С. І. ІНСТРУМЕНТАРІЙ СТРАТЕГІЧНОГО АНАЛІЗУ В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА	106
Зоріна О. А., Петраковська О. В. УЧАСНИКИ ФОНДУ ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ: ОЦІНКА СУЧАСНОГО СТАНУ	110
Іонін Є. Є. АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФІНАНСОВОЇ АНАЛІТИКИ СУЧАСНОГО БІЗНЕСУ	114
Кулицький С. П. ГЛОБАЛЬНА ЕКОНОМІЧНА НЕВИЗНАЧЕНІСТЬ, ОБУМОВЛЕНА ПАНДЕМІЄЮ COVID-19, ТА ПРОБЛЕМИ АНАЛІТИЧНОГО СУПРОВОДУ РОЗВИТКУ УКРАЇНСЬКОЇ ЕКОНОМІКИ	117
Пархоменко В.В. ПОЗИЦІЇ УКРАЇНИ ЗА СКЛАДОВИМИ ІНДЕКСУ ГЛОБАЛЬНОЇ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ: ЧИННИКИ ЗРОСТАННЯ ТА ГАЛЬМУВАННЯ	120
Єсіна В. О., Рудаченко О. О. ПЕРСПЕКТИВНА ОЦІНКА ЕКОНОМІЧНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ГАЛУЗЕЙ УКРАЇНИ	122

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 6.

СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ТА АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ РОЗВИТКУ ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ

Макаренко І.О. ОСОБЛИВОСТІ ВІДПОВІДАЛЬНОГО ІНВЕСТУВАННЯ НА ФОНДОВОМУ РИНКУ	126
Македон В.В. СУЧАСНІ ПРОЯВИ І ТЕНДЕНЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ	128

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 7.

ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ТА МОДЕЛІ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВ

Єршова О. Л., Ставицький О. В.

ПЕРИФЕРІЙНІ ОБЧИСЛЕННЯ: НОВІ МОЖЛИВОСТІ
ІНТЕРНЕТУ РЕЧЕЙ ДЛЯ БІЗНЕСУ132

Журавель А. А.

ПИТАННЯ АВТОМАТИЗАЦІЇ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ
В ОБЛІКОВИХ СИСТЕМАХ134

Пилипенко О. І.

ДЖЕРЕЛА РИЗИКІВ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ДЛЯ
УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА137

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 8

НАСТУПНІСТЬ У ПРОФЕСІЙНІЙ ПІДГОТОВЦІ МАЙБУТНІХ ФАХІВЦІВ У ЗВО: СТАН, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Куцик П. О.

ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНИХ КОМПЕТЕНТНОСТЕЙ
ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ: ІНСТИТУЦІЙНИЙ ПІДХІД140

Пантелєєв В. П., Сакада Т. Д.

ОЧІКУВАННЯ МАЙБУТНІХ ПРОФЕСІОНАЛІВ ЗА СПЕЦІАЛЬНІСТЮ
«ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ» ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЯ142

Ростока М. Л.

СОЦІАЛЬНО-ПСИХОЛОГІЧНА ОРГАНІЗАЦІЯ ЛОЯЛЬНОСТІ
ПЕДАГОГІВ ПРОФЕСІЙНОГО НАВЧАННЯ ОБЛІКОВИХ ДИСЦИПЛІН
В УМОВАХ ЗАКЛАДУ ВИЩОЇ ОСВІТИ146

Kamala Bahazar Salamova, Shalala Ali Adiqozalova

POSITIVE THINKING AS A MEANS OF PSYCHOLOGICAL
PROTECTION FROM EXTERNAL INFLUENCES148

Kamala Bahazar Salamova, Elza Maharramova

PERCEPTION AND UNDERSTANDING OF MAN AND MAN155

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 1
УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ
ГЛОБАЛІЗАЦІЇ: ДОСВІД, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Василішин С. І.,
д.е.н., доцент,
завідувач кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту
Харківський національний аграрний університет
ім. В. В. Докучаєва
(м. Харків)

РОЛЬ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО-ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
УПРАВЛІННЯ У КОНТЕКСТІ ЗМІЦНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ
БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВ

Серед комплексу складових управління економічною безпекою підприємств вагоме місце відведено обліково-аналітичному забезпеченню, за допомогою якого ідентифікуються причинно-наслідкові зв'язки між господарським життям і управлінськими рішеннями. Саме від своєчасної, доречної та достовірної інформації фінансового та нефінансового характеру залежить ефективність управлінських рішень менеджерів різних ланок щодо зміцнення рівня економічної безпеки підприємств.

Як відомо, мета зміцнення економічної безпеки – досягнення безперервності виробничо-фінансової діяльності, сприяння зміцненню конкурентного потенціалу бізнес-суб'єкта, в основі чого лежить отримання прибутку, що є кінцевим результатом господарювання. Економічна безпека як суперечлива та багатоукладна категорія піддається особливій методологічній модифікації управлінських процесів, і, як наслідок, – обліково-аналітичному забезпеченню. Саме тому подальше формування управлінських механізмів економічної безпеки має відбуватися на основі удосконаленої методології формування архітектури обліково-аналітичного забезпечення як сукупності мети, принципів, суб'єктів, об'єктів, методів та методик досягнення кінцевого результату.

Таким чином, визначальну роль у процесі формування ризик-менеджменту відіграє саме його інформаційне забезпечення. В умовах орієнтації системи управління на концепцію сталого розвитку процес формування обліково-аналітичного забезпечення виходить на якісно новий рівень, що дозволяє управляти бізнес-процесами, які відповідають за зміни в структурі капіталу; оперативно відновлювати діяльність після кризових

станів; мінімізувати фінансові збитки; задовольняти вимоги клієнтів, акціонерів, управлінців; підтримувати ділову репутацію [1].

На нашу думку, постає нагальна потреба розвитку теоретичних уявлень про економічну безпеку і розгляду її як об'єкта обліково-аналітичного забезпечення, що значно розширює його об'єктний склад. Відтак, під економічною безпекою підприємства пропонуємо розуміти систему взаємозумовлених і взаємоузгоджених способів, інструментів та управлінських рішень, які, синтезуючись із наявним ресурсним потенціалом і включенням до складу об'єктів обліково-аналітичного забезпечення, дозволяють вчасно протидіяти ризикам, загрозам і флуктуаціям середовища функціонування підприємства, забезпечують його фінансову стійкість, сприяють розвитку його економічного потенціалу, зростанню конкурентних переваг та підвищенню якості інформаційного забезпечення управлінських процесів.

На важливості обліково-аналітичного забезпечення в системі управління підприємствами наголошували ще багато українських вчених у галузі обліку. Зокрема, ще у 1974 р. І.О. Белебежа зазначав: «Бухгалтерський облік покликаний бути дійовою системою в управлінні виробництвом, активно сприяти формуванню правильного уявлення про стан економічного розвитку, фінансове положення, негативні і позитивні тенденції в розвитку виробництва і можливі результати. Охоплюючи всю виробничо-фінансову діяльність, він виступає безпосереднім елементом системи виробництва і управління» [2, с. 5].

Водночас сьогодні досить часто висувують гіпотези і твердження, згідно з якими облік не варто вважати окремою наукою, а лише «сервісною» функцією інформаційного обслуговування підприємств. Проте нині на облік, аналіз та контроль покладено надзвичайно відповідальну функцію по сприянню керованості сучасного бізнес-простору. Саме ця теза підтверджує необхідність удосконалення методології обліково-аналітичного забезпечення і розширення спроможності інституту бухгалтерського обліку в сучасному економічному просторі та суспільстві в цілому.

Більшість сучасних наукових праць у галузі обліково-аналітичного забезпечення свідчить про розгляд його як системного явища з наявністю властивих лише йому компонентів, причинно-наслідкових зв'язків і сфер впливу.

Найбільш повно сутність системного підходу сформульовано філософом Віктором Афанасьєвим, який установив ряд взаємозалежних аспектів, що разом становлять системний підхід [3]. Такими аспектами є: системно-елементний, що відповідає на запитання, з чого (яких компонентів) утворено систему; системно-структурний, який розкриває внутрішню організацію системи, спосіб взаємодії компонентів, що її утворюють; системно-функціональний – показує, які функції виконує система і компоненти, що її утворюють; системно-комунікаційний – розкриває взаємозв'язок цієї системи з іншими і по горизонталі, і по вертикалі; системно-інтегративний, що показує механізми, фактори збереження, удосконалення і розвитку системи; системно-історичний (еволюційний) –

відповідає на запитання, як, яким чином виникла система, які етапи проходила у своєму розвитку, які її історичні перспективи тощо.

Таким чином, зважаючи на системологічні постулати, є підстави розглядати обліково-аналітичне забезпечення як єдність підсистем обліку, аналізу й аудиту, які задовольняють інформаційні запити зовнішніх та внутрішніх стейкхолдерів у процесі протидії ризикам, гарантування та зміцнення економічної безпеки підприємств в умовах невизначеності та волатильності бізнес-середовища.

Згідно з теорією системного підходу, будь-яка система характеризується такими складовими елементами, як мета, суб'єкт, об'єкт, елементи, вхід, вихід, принципи, стан, процес, методологія та середовище функціонування. Саме тому основними ознаками обліково-аналітичного забезпечення, як і будь-якої іншої системи, є наявність суб'єктно-об'єктного поля та існування забезпечувальної підсистеми, змістовне наповнення яких напрацьовано багатьма дослідниками і практиками в галузях бухгалтерського обліку, аналізу та контролю (рис. 1).



Рис. 1. Суб'єктно-об'єктне поле обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою підприємств

Джерело: розроблено автором.

На нашу думку, саме за допомогою послідовного функціонування підсистем обліку, аналізу та аудиту, у контексті наведеного суб'єктно-об'єктного поля, здійснюється прийняття управлінських рішень, зокрема в частині управління ризиками діяльності, що забезпечує належний рівень економічної безпеки підприємств. Відтак, структурну модель ризик-

менеджменту слід розглядати як замкнений цикл механізму управління економічною безпекою і його обліково-аналітичного забезпечення на основі циркуляції потоків фінансової та нефінансової інформації, за допомогою якої керуюча система (менеджмент підприємства) впливає на керовану систему (менеджмент економічної безпеки).

Отже, трансформація облікової та аналітичної підсистем у єдності та протиріччі їх функцій та особливостей, і як наслідок, трансформація методології обліково-аналітичного забезпечення, здатні сформулювати нове уявлення про економічну безпеку як невід'ємний об'єкт управління та розробити стратегію та тактику її зміцнення в умовах невизначеності.

Список використаних джерел:

1. Тарасова Т.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління сталим розвитком підприємств торгівлі: дисертація ... д-ра екон. наук, спец.: 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Харк. держ. ун-т харч. та торгівлі. Харків: ХДУХТ, 2017. 431 с.

2. Белебега І.О. Бухгалтерський облік в системі управління господарством. Київ: Урожай, 1974. 144 с.

3. Афанасьев В.Г. Системность и общество. Москва: Изд-во полит. л-ры, 1980. 368 с.

Воронко Р. М.,

д.е.н., доцент,
завідувач кафедри обліку, контролю,
аналізу та оподаткування;

Воронко О. С.,

к.е.н., доцент, доцент кафедри економіки,
Львівський торговельно-економічний університет
(м. Львів)

ОКРЕМІ ПРАВОВІ АСПЕКТИ РЕГУЛЮВАННЯ СУДОВО -БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ

В сучасних реаліях коло питань, які вирішуються судово-бухгалтерською експертизою значно зростає завдяки появі нових науково-технічних можливостей. Разом з тим експерти повинні працювати у прийнятому правовому полі з чітким дотриманням їхніх повноважень та виконанням визначених для них функцій.

Належна якість проведення судово-бухгалтерських експертиз в значній мірі визначається правильним їх плануванням та організацією. Вагомий вплив на цей процес має недосконалість нормативно-правового регулювання експертної діяльності в Україні, недостатній рівень кваліфікації експертів, а також обмежене коло їх правових функцій. На сьогодні порядок проведення

судово-бухгалтерської експертизи як й інших видів експертиз визначається законом України “Про судову експертизу” [3]. Цей закон спрямований на забезпечення законодавчого регулювання судово-експертної діяльності загалом і має важливе значення для належної організації і практичного проведення різних видів експертиз. Проте у цьому законі відсутнє визначення окремих видів експертиз (первинної, додаткової, повторної, комісійної, комплексної і, зокрема, судово-бухгалтерської). Процесуальне законодавство, аналогічно, або не наводить визначень цих категорій, або ж неточно відображає змістовне наповнення і цільове призначення вказаних видів експертиз.

Аналіз багатьох законодавчих та інших нормативно-правових актів, дає змогу констатувати на вузькоспеціалізованому визначенні експертиз по відношенню до окремих видів діяльності (будівельна, архітектурна, екологічна тощо). Зокрема, у Податковому кодексі України (ПКУ) (ст. 84) зазначено, що проведення експертизи під час податкового контролю здійснюється у разі, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та в інших галузях. Залучення експерта здійснюється на договірних засадах та за рахунок коштів сторони, що є ініціатором залучення експерта [2]. Проте, визначаючи умови та можливість проведення експертизи, ПКУ не встановлює коло її замовників та виконавців.

Для вирішення цього питання окремі науковці пропонують вважати виконання вимог ПКУ можливим тільки в ході проведення економічних досліджень, для призначення яких не вимагається постанова слідчого чи судового органу [4, с. 801].

Введення окремого нормативно-правового акта, спрямованого на регламентацію організаційних засад здійснення судово-бухгалтерської експертизи, сприяло б закріпленню на законодавчому рівні умов і порядку її проведення і залучення експерта-бухгалтера до судового процесу. Недоліком є також відсутність у чинному законодавстві визначення змісту категорії “судово-бухгалтерська експертиза”, що призводить до різноманітних її трактувань.

Змістовне ж наповнення категорії “регламентація” згідно з тлумачним словником означає встановлення і дотримання сукупності правил, що визначають, регулюють, обмежують чию-небудь діяльність [1, с. 1207]. Відповідно, регламентувати означає примушувати кого-небудь дотримуватися певних правил чи обмежень. З метою належного виконання фахівцями, які проводять судово-бухгалтерські експертизи своїх функцій необхідним є затвердження нормативно-правових актів для врегулювання цієї сфери діяльності як на державному рівні, так і положень, інструкцій, методик, правил для регламентування праці окремих виконавців. Аналогічні правила поведінки повинні бути встановлені і для суб’єктів господарювання, на яких проводиться судово-бухгалтерська експертиза щоб експерт міг чітко встановити факти відхилень від встановлених норм.

Прийняття закону України “Про судову експертизу” [3] сприяло вирішенню багатьох проблемних питань, що стосуються проведення експертиз. Разом з тим, після цього були введені у дію нові процесуальні кодекси та інші нормативно-правові акти, які безпосередньо стосувалися регулювання судово-експертної діяльності, у зв’язку з чим виникла потреба внесення змін у діючий закон “Про судову експертизу” з метою закріплення переліку суб’єктів проведення судових експертиз і визначення правового статусу осіб, уповноважених на проведення таких експертиз, а також розмежування повноважень судового експерта державної установи та приватного судового експерта.

Одним із напрямів удосконалення законодавчо-нормативної бази щодо судової експертизи в Україні є розрізнення понять “експерт” і “судовий експерт” [4, с. 798]. Експерт – це особа, яка володіє певними знаннями, талантом та досвідом. Судовий експерт залучається до участі у кримінальному, цивільному, адміністративному, господарському процесах відповідно до чинного процесуального законодавства.

Це пов’язано з тим, що згадування про зазначені вище категорії містяться у багатьох нормативно-правових документах. Експертами, в багатьох випадках, вважаються консультанти з різних питань. Проте, лише коли господарські правовідносини стають предметом розгляду у судових органах фахівці відповідної галузі знань можуть будуть залучені цими органами як судові експерти. Тому для забезпечення розвитку ефективної системи правосуддя важливо розмежувати функції експерта та судового експерта, із закріпленням їх у відповідних нормативних документах.

Недосконалим є також порядок залучення експертів-бухгалтерів до розгляду судових справ, оскільки правоохоронні та судові органи мають право вільного вибору таких експертів. Це, зокрема, можуть бути особи, котрі включені до реєстру атестованих судових експертів, або особи, які мають значний досвід роботи у галузі бухгалтерського обліку, проте не атестовані. Без наявності повної інформації про кваліфікацію експерта-бухгалтера та його досвід роботи важко зробити правильний вибір і забезпечити якість проведення експертизи.

Потрібно зазначити, що ефективність судово-бухгалтерських експертиз може бути досягнута лише тоді, коли професійно-кваліфікаційні вимоги до фахівців даної категорії будуть єдиними, оскільки експерти-бухгалтера мають володіти не лише знаннями в галузі обліку, аналізу і контролю, специфічними знаннями в сфері вивчення доказів та дієвими методиками експертного дослідження, але також мати розуміння кримінального, цивільного господарського та інших процесів, які визначають характер проведення судових експертиз.

Таким чином для вирішення проблем, які виникають в даний час і стосуються правового регулювання окремих питань здійснення судово-бухгалтерської експертизи, потрібно внести зміни до діючих законодавчих актів з метою вдосконалення нормативно-правової бази, котра регулює

судово-експертну діяльність, зокрема, в напрямку розширення правових функцій експерта-бухгалтера.

Список використаних джерел:

1. Великий тлумачний словник сучасної української мови / [уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел]. К. ; Ірпінь : ВТФ "Перун", 2009. 1736 с.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Про судову експертизу: Закон України від 25.02.1994 р. № 4038-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1618-15>.
4. Романів С. Р. Основні напрями вдосконалення правового регулювання судово-економічної експертизи в Україні / С. Р. Романів, І. Д. Голяш // Економіка і суспільство. 2017. № 10. С. 796-802.

Голов С. Ф.,
д.е.н., професор,
професор кафедри
менеджменту та економіки,
Міжнародний Інститут Менеджменту
(м. Київ)

МАЙБУТНЄ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ЗАГРОЗИ ТА МОЖЛИВОСТІ

Одною з ознак ХХІ століття є криза довіри суспільства до професії бухгалтерів і аудиторів. Поряд з тим, все частіше, вітчизняні та зарубіжні автори відмічають тенденцію «зменшення корисності» бухгалтерського обліку. На їх думку, «існує реальна небезпека, що бухгалтери в решті решт стануть фахівцями з підготовки другосортних документів, які не мають або майже не мають жодної практичної цінності» [1, с.232].

На відміну від критично налаштованих вчених, оптимісти вважають, що сьогодні бухгалтерський облік переживає етап бурхливого розвитку і стоїть на порозі свого якісного перетворення відповідно до вимог нової економічної ери [2, с.43].

У зв'язку з цим, доречним є своєрідний SWOT аналіз сучасної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Загрозу зникнення бухгалтерського обліку часто пов'язують із стрімким розвитком інформаційних технологій. Зокрема дослідження Привілейованого інституту управлінських бухгалтерів (СІМА) свідчить, що ймовірність заміни бухгалтерів і аудиторів комп'ютерами складає 94% [3].

Але інші фахівці вважають, що діджеталізація приведе не до зникнення професії, а її переорієнтації: бухгалтери будуть менше займатися складанням звітності і більше займатися консультуванням [4].

Сучасні технології дозволяють складати звітність в режимі реального часу, спрощують процеси обробки даних та передавання інформації. Тому розвиток технологій створює нові можливості для задоволення інформаційних потреб користувачів і глобальної трансформації професії.

В умовах пандемії та кліматичних змін зростає відповідальність бухгалтерської професії щодо сприяння досягненню цілей сталого розвитку.

Втім, на думку авторитетних експертів [5, 6, 7], існуючі глобальні стандарти бухгалтерського обліку не враховують потреби сталого розвитку. Передусім, Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) орієнтовані на інтереси інвесторів, які є лише частиною суспільства. При цьому МСФЗ не забезпечують навіть інвесторів справді корисною інформацією.

Критика фахівців стосується як МСФЗ, так і стандартів фінансового обліку США (US GAAP). Регулярні випадки маніпулювання з показниками фінансової звітності «...привели громадськість до висновку, що бухгалтерський облік в якості системи попередження не виправдав себе» [8, с.38].

Хоча поширення МСФЗ вважається позитивним явищем, політику зосередження усіх міжнародних ресурсів лише на цьому напрямку слід визнати помилковою. З цього приводу Д.Андріссен і Р.Тіссен справедливо зазначають, що «...концентрація зусиль на впровадженні міжнародних стандартів загальмувала розробку нових підходів до цих стандартів» [1, с.2]

Дійсно, тривалий час ми були свідками процесу конвергенції МСФЗ і US GAAP. Результатом конвергенції є відмова США від поширення МСФЗ на місцеві корпорації та ускладнення МСФЗ (передусім МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» і МСФЗ 16 «Оренда»). Поряд з цим, розробники МСФЗ продовжують удосконалювати їх концептуальну основу спираючись на загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку, сформульовані понад сто років тому. Ці принципи визначають передусім підходи до розподілу доходів і витрат між звітними періодами з метою визначення фінансового результату (прибутку, збитку) та визнання активів у балансі.

Орієнтація бухгалтерського обліку на визначення показника прибутку є, на нашу думку, його найбільшим обмеженням, оскільки прибуток : залежить від існуючих стандартів і облікової політики; не відображає приріст реальної вартості бізнесу; не враховує вартість капіталу.

В свою чергу бухгалтерський баланс є своєрідним «вінегретом» різнорідних оцінок, які охоплюють лише частину активів підприємства. У результаті оцінка вартості бізнесу та його реального потенціалу вже не ґрунтуються на показниках балансу.

Отже, показники фінансової звітності, визначені за даними бухгалтерського обліку, не характеризують додавання вартості компанії, її вплив на довкілля та є чутливими до людського чинника.

Проведені дослідження свідчать, що в системі бухгалтерського обліку можливим є формування показника доданої вартості та відображення не фінансових показників з використанням позабалансових рахунків.

Але реалізація цих можливостей потребує зміни парадигми мислення передусім бухгалтерів, аудиторів та розробників глобальних стандартів.

Реальною перешкодою для такої зміни є конфлікт інтересів та низький рівень наукових досліджень. Провідні аудиторські фірми, є спонсорами глобальної стандартизації та не зацікавлені у кардинальних змінах, оскільки МСФЗ є предметом їх професійної діяльності.

Своєю чергою дослідження зарубіжних і вітчизняних вчених у галузі бухгалтерського обліку і звітності не виходять за межі існуючої парадигми. В цих умовах, маючи потенційні можливості для розвитку, бухгалтерський облік поступово перетворюється в другорядну інформаційну систему, що буде орієнтована винятково на забезпечення податкових розрахунків.

Список використаних джерел:

1. Андриссен Д., Тиссен Р. Невесомое богатство. Определите стоимость вашей компании в экономике нематериальных активов. Пер. с англ. Е.Пестеревой. М. : «Олимп–Бизнес». 2004. 304 с.

2. Шайкан А.В. Виникнення подвійного запису – міфи і реальність. Незалежний аудитор. 2012. №2. С.43 – 49.

3. Finance pros must significantly advance tech skills, says CIMA report. URL: <https://www.accountingtoday.com/news/finance-pros-must-significantly-advance-tech-skills-says-cima-report>

4. Діджеталізоване майбутнє. URL: <https://www.gaap.in.ua/archives/8245>

5. “МСФО необходимо предать истории” – считает британский эксперт. URL: <https://gaap.ru/news/156558/>

6. Miller P. B.W., Bahnson P.R. The Spirit of Accounting: Why are we so critical of the financial accounting status quo? URL: <https://www.accountingtoday.com/opinion/the-spirit-of-accounting-why-are-we-so-critical-of-the-financial-accounting-status-quo>

7. Lev B., Gu F. The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers. Willey. 2016. 288p.

8. Коккинз Г. Управление результативностью: Как преодолеть разрыв между объявленной стратегией и реальными процессами. Пер. с англ. М.: Альпина Бизнес Букс. 2007. 315 с.

Гресь Н. Л.,
к.пед.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Національний технічний
університет «Дніпровська політехніка»
(м. Дніпро)

ЩОДО ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ

Визначення обліково-правового терміну «підзвітна особа» закріплено у Порядку № 372 [1, п. 1.2 розд. 1]. Цього статусу набуває «працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків» (на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями, та/або на адміністративно-господарські витрати).

Незважаючи на те, що вищеназваний нормативно-правовий акт, затверджено Міністерство фінансів України виключно для використання тільки установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) з державного або місцевого бюджету (далі бюджетні підприємства), закріплена в ньому дефініція коротко та повністю розкриває сутність підзвітної особи, указує на її відмінність від решти працівників. Ось чому, її можна використовувати й у іншій, окрім бюджетної, сфері бухгалтерського обліку.

Відомо, що наразі тільки бюджетні підприємства направляючи працівника у відрядження, обов'язково забезпечують його коштами для здійснення поточних витрат (авансом) [2, розд. I п. 4 та розд. II п. 11]. Проте, для підприємств інших форм власності така норма чинним законодавством не передбачена. Натомість, чинне трудове законодавство не містить жодних норм, за якими роботодавець міг би примусити працівника покривати будь-які витрати власним коштом (хоча із гарантією подальшого відшкодування).

У практичній діяльності суб'єктів господарювання нерідко трапляються випадки, коли роботодавець, за погодженням з працівником, може направити його у відрядження (чи доручити виконання інших цивільно-правових дій) без видачі авансу. Зауважимо, що при цьому не порушуються вимоги низки нормативних актів, котрі регулюють права та гарантії такого працівника.

Таким чином, у рамках виконання своїх професійних обов'язків працівник добровільно може фінансувати певні витрати (витрачати власні кошти) на користь роботодавця. Після чого, він складає та подає в бухгалтерію відповідний звіт, додавши до нього підтвердні документи, що слугують підставою для відшкодування (з огляду на встановлені законодавством граничні норми) цих коштів у повному обсязі.

Залежно від економічного змісту грошових відносин між підприємством і працівником, направленим у відрядження або скерованим на виконання певних цивільно-правових функцій, його обліковий статус змінюється.

1. З моменту отримання грошового авансу працівник стає підзвітною особою та по суті виступає як дебітор. А тоді, коли він своєчасно не

повертає суми надміру витрачених коштів у строки, встановлені законом, набуває ще й статусу платника податку [3, п. 164.2.11].

2. Витративши власні кошти, від моменту затвердження звіту про їх використання під час відрядження або в інших передбачених законодавством випадках, працівник набуває статусу кредитора – фізичної особи, перед якою підприємство має фінансову заборгованість. Кредиторську заборгованість обліковують до моменту її погашення шляхом видачі працівникові-кредитору готівки із каси підприємства або шляхом перерахування коштів на його картрахунок (на банківську пластикову картку).

У зв'язку з цим, відображення розрахунків з таким працівником-кредитором на субрахунку 372, не можна вважати обґрунтованим, бо останній фіксує операції з підзвітними особами [4], тобто в ньому ведуть облік одного з видів дебіторської заборгованості. За своїм економічним змістом цей рахунок активний. Активно-пасивним він стає тільки в разі перевитрати підзвітною особою грошового авансу. Кредиторську заборгованість з працівником, що виникла під час виконання ним функціональних обов'язків у відрядженні або реалізації інших цивільно-правових дій за дорученням керівника, доцільно обліковувати на субрахунку 685, призначеному для ведення операцій з іншими кредиторами, при чому тих, «що не можуть бути відображені на рахунках 63–67» та «на інших субрахунках рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями» [4].

На підставі вищевикладеного можна зробити наступні висновки. Кредиторська заборгованість підприємства перед працівниками, розмір якої визначено на підставі їх звітів про відрядження або про виконання інших цивільно-правових дій, буває двох видів: по-перше, та, що виникла внаслідок перевитрати грошового авансу, а по-друге, утворена шляхом покриття витрат роботодавця коштом працівника. Для ведення розрахунків з працівниками, яким видано грошовий аванс (підзвітними особами) на відрядження або для виконання інших цивільно-правових дій, доцільно використовувати субрахунок 372, з особами, які такого авансу не отримували, – субрахунок 685.

Список використаних джерел:

1. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 р. № 372 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14#Text> (дата звернення: 01.03.2021).

2. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон: наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98#Text> (дата звернення: 01.03.2021).

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 01.01.2021).

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України 30.11.1999 р. № 291 // База даних «Законо-давство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 01.01.2021).

Дубініна М. В.,
д.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку і оподаткування;
Ксьонжик І. В.,
д.е.н., професор,
професор кафедри обліку і оподаткування,
*Миколаївський національний
аграрний університет
(м. Миколаїв)*

ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ В УКРАЇНІ

У світі обсяги публічних закупівель щорічно становлять до 15-20% валового внутрішнього продукту (ВВП). Ринок публічних закупівель в країнах ЄС на кінець 2019 року склав близько 500 мільярдів євро і був одним з найбільш ефективних і прозорих у світі [1].

В Україні за даними Служби державної статистики обсяг публічних закупівель склав 428 млрд. грн. або 13 млрд. євро за 2019 рік, однак дані, які оголошені Міністерством економічного розвитку та торгівлі були на 6% менше, що свідчить про нездатність збирати точні дані через високий рівень корупції в даній сфері діяльності. Крім того, український ринок публічних закупівель, на відміну від європейського ринку, залишався складним ще наприкінці 2019 року, навіть для вітчизняних підприємств.

Державні закупівлі є невід'ємною частиною економічних процесів, що відбуваються зараз як у країнах-членах Європейського Союзу, так і в Україні. Не дивлячись на те, що формування ринку публічних закупівель в ЄС відбувалось, починаючи ще з середини ХХ сторіччя, а в Україні він нараховує менше 30 років, кардинальні перетворення і колосальні зміни в цій сфері є характерною ознакою сучасності і для Західної, і для Східної Європи.

Але якщо країни ЄС поступово розробляли нормативно-правову базу, яка дозволила реформувати систему публічних закупівель, здійснювали підготовку платформи для впровадження електронної системи закупок, то Україна вимушена була пройти цей непростий шлях за стислий проміжок часу.

В останні декілька років діяльність у сфері публічних закупівель Міністерства економічного розвитку і торгівлі, відповідних контролюючих органів, Transparency International Україна, громадських організацій та представників бізнес-середовища, волонтерів була направлена на створення дієвого механізму, здатного забезпечити системний моніторинг закупівель шляхом створення унікальної нормативно-правової платформи, а також потужної бази реальних даних закупівельників, постачальників і тендерів.

Впровадження системи публічних закупівель є однією з найуспішніших українських реформ, яка стала прецедентом результативної взаємодії громадянського суспільства, держави та бізнесу. Це пояснюється і успішними результатами реформи, і вдалою комунікацією. Незважаючи на необхідність подальшого удосконалення, можна виділити ряд позитивних змін, до який призвела реформа публічних закупівель.

По-перше, реформа збільшила загальну обізнаність громадян України щодо публічних закупівель. Це досягнення важливе, тому що саме громадяни є кінцевими споживачами публічних послуг, а також тими, хто насправді платить за закуплені товари через податки.

По-друге, реформа об'єднала всіх замовників, учасників та Антимонопольний комітет в єдиній електронній системі, яка покриває всі типи процедур і всі етапи окреслені Законом про публічні закупівлі.

Розмір і всеосяжність покриття системою всіх користувачів відрізняє українську електронну систему від практик застосування е-підходу індивідуально для кожного етапу [3] в країнах ЄС.

По-третє, у рамках реформи відбулась децентралізація торгових майданчиків: станом на 1 січня 2020 року працює 23 акредитованих торговельних майданчики (для всіх закупівель) замість одного державного (Майданчики ProZorro). Комерціалізація цього сегменту додала конкуренції між майданчиками і має забезпечити постійне вдосконалення послуг.

По-четверте, у якості частини електронної системи та з метою залучення більшої кількості ключових гравців до участі, дослідження та моніторингу були використані стандарти відкритих даних, які забезпечили рівність доступу до інформації дозволили всім зацікавленим учасниками стежити за закупівельним процесом [2].

По-п'яте, Верховною Радою 21 грудня 2017 року було ухвалено Закон України № 4738-д "Про внесення змін до Закону України "Про публічні закупівлі" та деяких законів України щодо здійснення моніторингу закупівель". Унікальність цього Закону полягає в тому, що вперше у світі ним було впроваджено систему ризик-індикаторів, яку буде інтегровано в ProZorro, що дозволить автоматично шукати та підсвічувати підозрілі закупівлі.

Таким чином, можна зазначити, що консолідація зусиль усіх зацікавлених сторін дозволить: забезпечити в Україні здорову конкуренцію в сфері публічних закупівель; призведе до реформування суміжних до публічних закупівлях сфер діяльності; відкриє для вітчизняних закупівельників

можливість долучитись не тільки до європейського, а й до глобального ринку публічних закупівель.

Список використаних джерел:

1. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII
2. Реформування публічних закупівель [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.eurointegration.com.ua/files/a/c/ac3d5f1-5-ec-tender-4.pdf>
3. Международный опыт регулирования государственных закупок. Особенности регулирования государственных закупок в ЕС / [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://studbooks.net/1327588/-ekonomika/mezhdunarodnyu_opyt_regulirovaniya_gosudarstvennyh_zakupok
4. Гармонизация системы государственных закупок в Украине со стандартами ЕС [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.zoda.gov.ua/article/2232/garmonizatsiya-sistemi-derzhavnih-zakupivel-v-ukrajini-zi-standartami-jes.html>

Кузьмінська К. І.,

к.е.н., доцент

кафедри бухгалтерського обліку;

Чабанюк О. М.,

к.е.н., доцент

кафедри бухгалтерського обліку

Львівський торговельно-економічний університет

ОБЛІК ТОРГОВИХ ОПЕРАЦІЙ ІНТЕРНЕТ-МАГАЗИНУ: ВИДИ РОЗРАХУНКІВ, ДОСТАВКА ТОВАРУ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ

Інтернет-торгівля – один із найбільш швидкозростаючих секторів української економіки. Це один із тих небагатьох ринків, якому криза пішла лише на користь: прагнучий мінімізувати витрати на оренду, виробники все активніше відкривали свої представництва в мережі. Інтернет-торгівля – це організація і технологія процесу купівлі-продажу товарів, в якому весь цикл комерційної транзакції або її частина відбувається електронним способом із використанням телекомунікаційних мереж та електронних фінансово-економічних інструментів за допомогою реклами й розповсюдження товарів і послуг у мережі Інтернет. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з розрахунків з покупцями в електронній торгівлі здійснюється залежно від способів доставки (отримання товару в офісі продавця; кур'єрська доставка; доставка поштою) та виду розрахунків (готівкові, безготівкові).

Враховуючи, що торгівля через Інтернет – це продаж кінцевим споживачам, то такий вид належить до роздрібної торгівлі (п. 4.4 розд. 4 Національного стандарту України ДСТУ 4303:2004 «Роздрібна та оптова

торгівля. Терміни та визначення понять»). Тому у роботі необхідно керуватися наступними нормативними документами [1, 2, 3]:

– ст. 15 та ст. 23 Закон України “Про захист прав споживачів” від 12.05.1991 р. № 1023-ХІІ із змінами та доповненнями.

– Правила роздрібної торгівлі непродовольчими товарами, затверджені наказом Міністерства економіки України від 19.04.2007 р. № 104 із змінами і доповненнями;

– Правила роздрібної торгівлі продовольчими товарами, затверджені наказом Міністерства економіки України від 11.07.2003 р. № 185 із змінами і доповненнями;

– Порядок провадження торговельної діяльності та правила торговельного обслуговування на ринку споживчих товарів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 15.06.2006 р. № 833 із змінами і доповненнями.

Облік операцій в торгівлі через інтернет-магазин залежить від виду розрахункових операцій, що зображено на рис. 1.

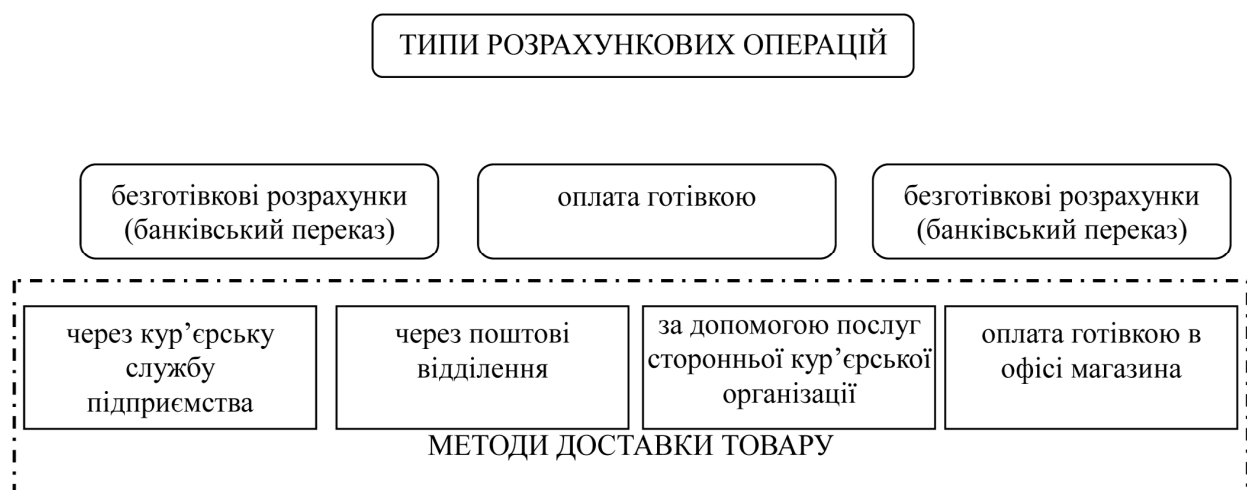


Рис. 1. Типи розрахункових операцій інтернет-магазину

Після доставки товару, кур'єр власної кур'єрської служби підприємства отримує готівку та видає покупцю документи на товар та чек. Покупець розписується у документі, що підтверджує факт доставки та вручення товару. Після чого кур'єр повертається на підприємство та здає документи та готівку в касу. Кур'єру видаються кошти під звіт, які списуються на рахунок 93 “Витрати на збут”. Дані кошти витрачаються на оплату проїзду кур'єра до місця доставки товару. Дохід підприємство визнає після надання кур'єром документів, які підтверджують факт доставки товару.

Слід зазначити, що при наявності на підприємстві власної кур'єрської служби, підприємство має проводити розрахунки за допомогою портативного РРО, тому суб'єкт господарювання повинен формувати та подавати в органи ДПІ “Звіт про використання РРО”.

При доставці товарів поштою, товар разом із супроводжуючими документами передається відповідальній особі, з якою укладається договір про повну матеріальну відповідальність. Така особа оформлює відправлення на адресу покупця та оплачує поштові послуги за доставку. Про факт отримання товару продавцю надсилається повідомлення. Якщо умовами договору продавця з покупцем та договору продавця з поштою передбачено оплату в момент отримання товару на поштовому відділенні, покупець вносить кошти для перерахування на банківський рахунок продавця. Дохід визнається за першої із подій: або за датою вручення товару покупцю, або за датою отримання грошей на поточний рахунок. Проте слід враховувати наступні моменти: про вручення товару покупцю підприємство дізнається у повідомленні про вручення посилки одержувачу, яке надсилається поштою та йде досить тривалий час; при отриманні готівки за товар, поштове відділення може не одразу перерахувати гроші на рахунок підприємства. Дохід слід визнати у момент відправлення товару у поштовому відділенні.

Під час отримання товару в офісі продавця приймання-передачу товару фіксують у бланку замовлення на доставку товару (в двох екземплярах – для продавця та покупця). Приймання готівки оформлюють за допомогою РРО. Водночас, покупцю можуть надаватися інші документи, такі як технічний паспорт на товар, або другий примірник податкової накладної, якщо покупець є платником ПДВ.

Під час розрахунку електронними грошима, можуть використати такі платіжні системи webmoney, гурау та ін. Сфера розрахунків електронними грошима регулюється “Положенням про електронні гроші”, затвердженим Постановою НБУ від 25.06.2008 р. № 178. Електронні гроші для підприємства, фактично є дебіторською заборгованістю компанії, що займається обслуговуванням електронних гаманців. Фізична особа укладає такий договір шляхом прийняття оферти на сайті. Юридичні особи укладають письмовий договір та скріплюють його підписами та печатками. Згідно з цим договором електронні гроші – це одиниці обліку грошових прав вимоги їх утримувача до компанії-емітента. Права вимоги можуть бути передані іншій особі. Саме це і відбувається, коли покупець перераховує електронні гроші зі свого гаманця на гаманець підприємства як оплата за товари. Тобто покупець переуступає свої права вимоги, у вигляді певної кількості електронних грошей, підприємству, в обмін на товари. Поповнюючи свій електронний гаманець, підприємство збільшую дебіторську заборгованість. Так само, коли покупець переводить оплату за товари у вигляді електронних грошей, у підприємства збільшується дебіторська заборгованість. Цю заборгованість підприємство може у будь-який час перетворити у готівкові або безготівкові гроші тим самим збільшивши свій дохід.

При розрахунках банківським переказом, покупець, роздрукувавши документ з сайту сплачує рахунок шляхом банківського переказу на поточний рахунок підприємства.

У разі доставки товару поштою за умови передоплати із застосуванням платіжних карток Visa, MasterCard, LiqPay та інших суб'єкт господарювання

повинен вкласти в поштове відправлення розрахунковий документ установленої законодавством форми і змісту на повну суму проведеної операції, що підтверджує факт купівлі-продажу товарів, із зазначенням у касовому чеку “передоплата товарів” або у разі проведення розрахунків за відстроченим платежем – проводяться через РРО. При цьому роздрукування розрахункового документа на РРО здійснюється на підставі виписки з фінансової установи.

Якщо не визначено місце розрахунків, проведених на підставі рахунку у безготівковій формі за допомогою платіжних карток Visa і MasterCard при наданні інформаційно-консультаційних послуг, отриманні комп’ютерних та інших програм за допомогою мережі Інтернет, РРО не використовується.

Слід зазначити, що відповідно до ч. 11 ст. 11 Закону про електронну комерцію покупець (замовник, споживач) повинен отримати підтвердження вчинення електронного правочину у формі електронного документа, квитанції, товарного чи касового чека, квитан, талона або іншого документа у момент вчинення правочину або у момент виконання продавцем обов’язку передати покупцеві товар.

Отже, підприємство, що займається торгівлею за допомогою інтернет-магазину може обрати будь-який спосіб доставки та оплати товарів. Кожен з них має свої недоліки та переваги. Також кожен з них має свої особливості бухгалтерського та податкового обліку. Проте, для того, щоб створити для потенційних клієнтів найкращі умови для покупки та сплати товарів необхідно надати право обирати найзручніший для них варіант.

Список використаних джерел:

1. Про захист прав споживачів: Закон України від 12.05.1991 р. № 1023-ХІІ [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1023-12>.

2. Правила продажу товарів на замовлення та поза торговельними або офісними приміщеннями: затверджені Наказом Міністерства економіки України від 19.04.2007 р. № 103 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1181-07>.

3. Положення про електронні гроші в Україні: затверджене Постановою Національного банку України від 25.06.2008 р. № 178 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0688-08>.

Корінько М. Д.,
д.е.н., професор,
завідувач кафедри «Аудиту та підприємництва»;
Гриненко І. М.,
аспірант кафедри «Аудиту та підприємництва»,
*Національна академія статистики,
обліку та аудиту
(м. Київ)*

КОЛІЗІЇ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ РЕЗЕРВІВ ПІДПРИЄМСТВА

Розвиток системи облікового відображення і контролю резервів як об'єктів бухгалтерського обліку безпосередньо залежать від ефективності та деталізації нормативно-правового забезпечення. В умовах сьогодення питання законодавчого регулювання бухгалтерського обліку резервів підприємства відноситься до дискусійних та недостатньо врегульованим, що призводить до виникнення проблемних колізій у процесі ідентифікації резервів як специфічного об'єкта бухгалтерського обліку та контролю. Неузгодженості окремих норм у правовому регулюванні бухгалтерського обліку резервів зумовлюють потребу їх подальшого дослідження, систематизації та детального опрацювання з метою визначення шляхів їх подальшого усунення.

Основними нормативними документами, якими врегульовано процедури створення та облікового відображення резервів та забезпечень є: Господарський кодекс України, П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 11 «Зобов'язання». Спільними недоліками зазначених нормативних документів є відсутність чіткого регулювання категорійно-понятійного апарату та розмежування термінологічного апарату, зокрема, понять «резерв», «оціночний резерв», «забезпечення», «фонд». До основного недоліку врегулювання на законодавчому рівні доцільно віднести не закріплення класифікації резервів, відсутність чіткої конкретизації функцій та мети створення кожного з них.

Поділяємо позицію І.О. Падій, що «у системі нормативно-правового регулювання щодо формування та використання резервів можна виділити три рівні:

I – нормативно-правові акти, що регулюють господарські операції, пов'язані зі створенням резервів;

II – нормативно-правові акти, що регулюють ведення бухгалтерського обліку та порядок складання фінансової звітності в частині резервів;

III – внутрішньофірмові положення, що регулюють формування та використання резервів, а також відображення цих операцій в обліку» [1, с. 51].

Серед основних колізій діючого законодавства в сфері регулювання бухгалтерського обліку резервів підприємства вважаємо за доцільне виокремити, зокрема, такі:

– у П(С)БО 11 «Зобов'язання» [2] «забезпечення» трактується як зобов'язання з невизначено сумою або часом погашення на дату балансу. У той же час змістом п. 12 П(С)БО 11 «Зобов'язання» зазначено, що суми створених забезпечень визнаються витратами.

– наявність неправомірного ототожнення понять «резерв» та «забезпечення». Зокрема, обов'язковість створення резерву відпусток передбачена в п. 13 П(С)БО 11 «Зобов'язання» та п. 7 П(С)БО 26 «Виплати працівникам». Даний резерв за своїм змістом доцільно віднести до «забезпечення», так як він обліковується на рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»;

– нормами П(С)БО 16 «Витрати» врегульовано облікове відображення у складі витрат «резервів на гарантійний ремонт та гарантійне обслуговування». Окремо врегульовано положення в частині обліку у складі витрат «резерву сумнівних боргів»;

– у чинному Плані рахунків бухгалтерського обліку забезпечення майбутніх витрат і платежів, що обліковуються на рахунку 47, включені до спільного класу рахунків бухгалтерського обліку з рахунками власного капіталу підприємства.

Представляє певний інтерес думка І.Ю. Предко, яка «серед основних недоліків законодавчого регулювання бухгалтерського обліку резервів виділяє такі:

– недостатню розробленість у нормативній базі України умов формування «забезпечень» (відсутні межі кількісної оцінки ймовірності погашення підприємством зобов'язання, для забезпечення якого формується резерв);

– відсутність методів розрахунку сум відрахувань на створення (поповнення) «забезпечень»: наступних витрат на реструктуризацію, на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів, матеріального страхування працівників, які підлягають скороченню;

– відсутність форм первинних документів для розрахунку величин усіх видів забезпечень;

– законодавчу неврегульованість і різноманіття наукових підходів до порядку відображення операцій формування «забезпечень» у системі бухгалтерських рахунків підприємств» [3, с. 33].

Висновок. Враховуючи різний економічний зміст понять «резерви» та «забезпечення», відмінності у їх цільовій спрямованості та функції формування, обумовлюється потреба подальшого удосконалення системи законодавчого регулювання в частині їх облікового відображення. Саме шляхом забезпечення гармонізації між національними підходами до нормативного регулювання бухгалтерського обліку «резервів», встановлення чітких норм у їх оцінці та порядку облікового відображення буде забезпечена релевантність (порівнянність показників фінансової звітності і достовірність) інформації, яка надається зацікавленим користувачам.

Список використаних джерел:

1. Падій І.О. Економічний зміст і функціональні завдання резервів та забезпечень на підприємстві // Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Вип. 21, ч.2. С. 48-53

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

3. Предко І.Ю. Формування резервів майбутніх витрат і платежів в обліково-контрольному забезпеченні як один із шляхів зниження ризиків діяльності підприємств в умовах кризи // Облік і фінанси. 2016. № 3 (73). С. 31-37

Лугова О. І.,
к.е.н., старший викладач
кафедри обліку і оподаткування,
*Миколаївський національний
аграрний університет
(м. Миколаїв)*

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ В ОБЛІКУ

В умовах ринкових відносин, з огляду на жорстку конкуренцію серед учасників ринку, постійна зміна цін, темпи промислового прогресу, рівень інфляції та інші чинники ринкової економіки, важко собі уявити ситуацію, коли вартість активів і зобов'язань компанії залишиться незмінною протягом звітного періоду. Отже, достовірність наданої інформації в даній звітності ставиться під сумнів. Звідси напрашується висновок про необхідність використання інших методів оцінок при складанні фінансової звітності, яка враховує інтереси зовнішніх користувачів (акціонерів, інвесторів, кредиторів і т.д.) [1].

Таким чином, новий закон України вже на принциповому рівні враховує сучасні світові тенденції подання фінансової інформації суб'єктами господарювання.

З впровадженням справедливої вартості в практику роботи бухгалтерів і аудиторів змінилися підходи до трактування принципів бухгалтерського обліку. Довгий час серед принципів і постулатів обліку та звітності домінували достовірність і надійність; вони ж вважалися головною етичною цінністю професіоналів в області обліку і аудиту. Однак з впровадженням справедливої вартості цінності змінилися: на чолі кута тепер релевантність, тобто орієнтація на інтереси користувача звітності.

Поняття справедливої вартості є одним з ключових понять в міжнародних стандартах фінансової звітності. Разом з цим, незважаючи на

досить довгу історію свого існування, даний вид оцінки є сьогодні предметом гострих дискусій в бухгалтерському співтоваристві.

Критики обліку за справедливою вартістю стверджують, що вимірювання носять занадто суб'єктивний характер, занадто складні і постійно збільшують волатильність доходів. Очевидно, що моделі оцінки за справедливою вартістю притаманні і переваги і недоліки, які не можна заперечувати. Концепція справедливої вартості в нинішньому вигляді не є досконалою, але разом з тим повернення до історичних оцінками не вирішує існуючих проблем на ринках.

Таким чином, шлях розвитку сучасного бухгалтерського обліку, пов'язаний з відмовою від використання традиційних «надійних» історичних оцінок, і переходом до оціночних суджень, заснованим на прогнозних розрахунках з урахуванням ризиків майбутніх періодів, вимагає значних концептуальних змін всієї моделі фінансового обліку. Ускладнення методів оцінки передбачає не тільки зміни в розподілі професійних функцій між фахівцями в області обліку і менеджерами, а й нового погляду на «старий принцип» бухгалтерського обліку, який вимагає дотримання балансу між витратами на підготовку фінансової інформації і корисністю цієї інформації для користувачів.

Довгий час в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності визнавалася тільки оцінка за історичною вартістю (ціною придбання активу або виникнення зобов'язання), відповідна класичним принципам бухгалтерського обліку – принципам нейтральності, консерватизму і обачності. Історична вартість дозволяла сформувати надійні, обґрунтовані оцінки фінансової результативності та фінансового стану економічних суб'єктів. Проте, з часом, в силу різних причин, в бухгалтерському та фінансовому співтоваристві стала обговорюватися ідея застосування оцінок, інших, ніж історична вартість: в різні періоди дискутувалися оцінки з позицій ринкових цін, економічної цінності або комбінації різних оцінок.

Причини відходу від традиційних оцінок різноманітні, частина з них пов'язана зі зміною інформаційних потреб акторів на ринках і в суспільстві, інша частина – зі змінами самих ринків і суспільства. Первинною причиною критики традиційних оцінок за історичною вартістю була висока інфляція 1970-х, яка призводила до істотних викривлень вартості необоротних активів компаній; тоді вихід бачився в індексації значень залишкових вартостей активів – це дозволяло адаптувати картину майнового стану до змін масштабів економічних показників в країні, але ніяк не відображало специфіку окремих компаній і ринків.

Для поліпшення якості бухгалтерської (фінансової) звітності публічних компаній, а також кращого розуміння і використання МСФЗ 13 в українському бухгалтерському обліку необхідно розробити і прийняти спеціальні методичні рекомендації щодо застосування поняття «справедлива вартість», а також методів її визначення.

Разом з тим, слід констатувати, що перехід українського бухгалтерського обліку на МСФЗ відбувся, і тому застосування справедливої вартості в оцінці активів і зобов'язань буде обов'язковим для багатьох компаній, в першу чергу публічних.

Список використаних джерел:

1. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затв. Наказом МФУ від 07.02.2013.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 №996-XIV.

Муравський В. В.,

д.е.н., доцент,

професор кафедри обліку і оподаткування,

Західноукраїнський національний університет

(м. Тернопіль)

ОРГАНІЗАЦІЙНІ МОДЕЛІ ІНТЕГРОВАНОГО АУТСОРСИНГУ ОБЛІКУ ТА КІБЕРБЕЗПЕКИ

Облікова діяльність сучасних підприємств ускладнюється через численні організаційні обмеження. Формування цифрової економіки, активні гібридні конфлікти, пандемія COVID-19, інтернаціоналізація ринків, глобалізація ділових комунікацій та інші глобальні економічні виклики потребують трансформації методики та організації обліку. Перманентні зміни законодавства у сфері обліку і оподаткування передбачають адекватну адаптацію облікової практики. Несвоєчасне врахування вимог нормативно-правових документів може призвести до штрафів та інших фінансових санкцій.

Підприємства великого бізнес-розміру досить часто вдаються до послуг аутсорсингу, що передбачає делегування повноважень з реалізації обліку та кібербезпеки третім особам. Аутсорсинг позиціонується як метод оптимізації організаційної структури підприємства, адміністративних витрат та інформаційних ризиків.

В бухгалтерському обліку інформація поділяється на вільнодоступну та конфіденційну. Дані фінансового обліку публічно оприлюднюються і за вимогою передаються усім зацікавленим особам, а тому не потребують додаткового кіберзахисту. Функції фінансового обліку можна повністю делегувати третім особам. Натомість, дані управлінського обліку містять комерційну таємницю і піддаються активним кіберзагрозам. Конфіденційна інформація не повинна покидати інформаційні межі підприємства, що утруднює аутсорсинг управлінського обліку. Кіберзахист такої інформації

потребує залучення кібербезпекових фахівців та ресурсів на макрорівні підприємства. Для інтегрованого аутсорсингу облікових та кібербезпекових повноважень доцільно використовувати такі організаційні моделі: об'єктна, структурна, комбінована (мозаїчна). Основним відмінним критерієм виокремлення організаційних моделей аутсорсингу є ступінь охоплення обліково-безпекових функцій, що підлягають делегуванню у розрізі облікових об'єктів та видів обліку або структурних підрозділів підприємства.

Відповідно до першого варіанту аутсорсингу делегуванню повністю підлягає фінансовий облік. Контроль та кіберзахист даних фінансового обліку, що не містить комерційної таємниці, доцільно також передати третім особам. Проте реалізацією управлінського обліку і його кіберзахисту повинен займатися власний обліково-безпековий підрозділ підприємства. Після збору первинні дані доцільно автоматизовано розподіляти між бухгалтерією для цілей управлінського обліку та консалтинговою фірмою в дозованій формі – фінансового обліку.

Об'єктне поле фінансового обліку додатково можливо поділити на підмножини. Делегуванню можуть підлягати найбільш трудомісткі аспекти фінансового обліку у розрізі окремих облікових об'єктів. Наприклад, облік заробітної плати чи розрахунків за податками і зборами доцільно передавати аутсорсеру для мінімізації втрати фінансових ресурсів на погашення можливих штрафних санкцій у зв'язку з некоректною реалізацією облікових методик чи порушення законодавства. В такому випадку кібербезпекові функції також розподіляються пропорційно делегованим обліковим повноваженням.

При використанні першої об'єктної моделі мінімізуються кіберризики підприємства. Передача як і гіпотетична втрата даних фінансового обліку в умовах його делегування не загрожує кібербезпеці підприємства. Управлінський облік та його кіберзахист внутрішніми організаційними інституціями реалізується на рівні підприємства, що превентивно нейтралізує кіберзагрози. За умовами другої організаційної моделі делегувати можливо функції фінансового і управлінського обліку та кіберзахисту у розрізі окремих структурних підрозділів підприємства. В організаційній структурі підприємства виокремлюють центри відповідальності, дочірні підприємства, територіально відокремлені підприємства, філії, відділи, що самостійно реалізують вимоги бухгалтерського обліку. Використання структурної організаційної моделі передбачає делегування комплексу обліково-безпекових повноважень аутсорсеру в інформаційних рамках відокремленої господарської одиниці. Бухгалтерія як організаційна одиниця може бути відсутня у територіально відокремлених підрозділах у в'язку з повним делегуванням фінансового та управлінського обліку третім особам. То такого виду аутсорсингу можуть вдаватися територіально-відокремлені підрозділи підприємства, які функціонують у правовому полі інших держав, що значно відрізняє методику обліку в материнській та дочірніх суб'єктах господарювання. Аутсорсер в такому випадку нівелює національні відмінності в організації обліку.

Для мінімізації кіберризиків консолідацію облікової інформації та її кіберзахист в умовах аутсорсингу доцільно здійснювати в обліково-

безпековому підрозділі підприємства (материнської фірми, центрального офісу, адміністративного підрозділу. У випадку кібератак підприємству загрожує втрата лише епізодичної (частковою) облікової інформації про функціонування окремої господарської одиниці. Загальна цілісність інформаційної моделі функціонування суб'єкта господарювання не порушується унаслідок точкових кіберзагроз. Проте додаткові функції кіберзахисту покладаються на штатних працівників, які зобов'язані забезпечити кібербезпеку при отриманні від відокремлених господарських одиниць облікової інформації та її акумулюванні в бухгалтерії підприємства. Інформаційну схему об'єктної та структурної організаційної моделі аутсорсингу відображено на рис. 1.

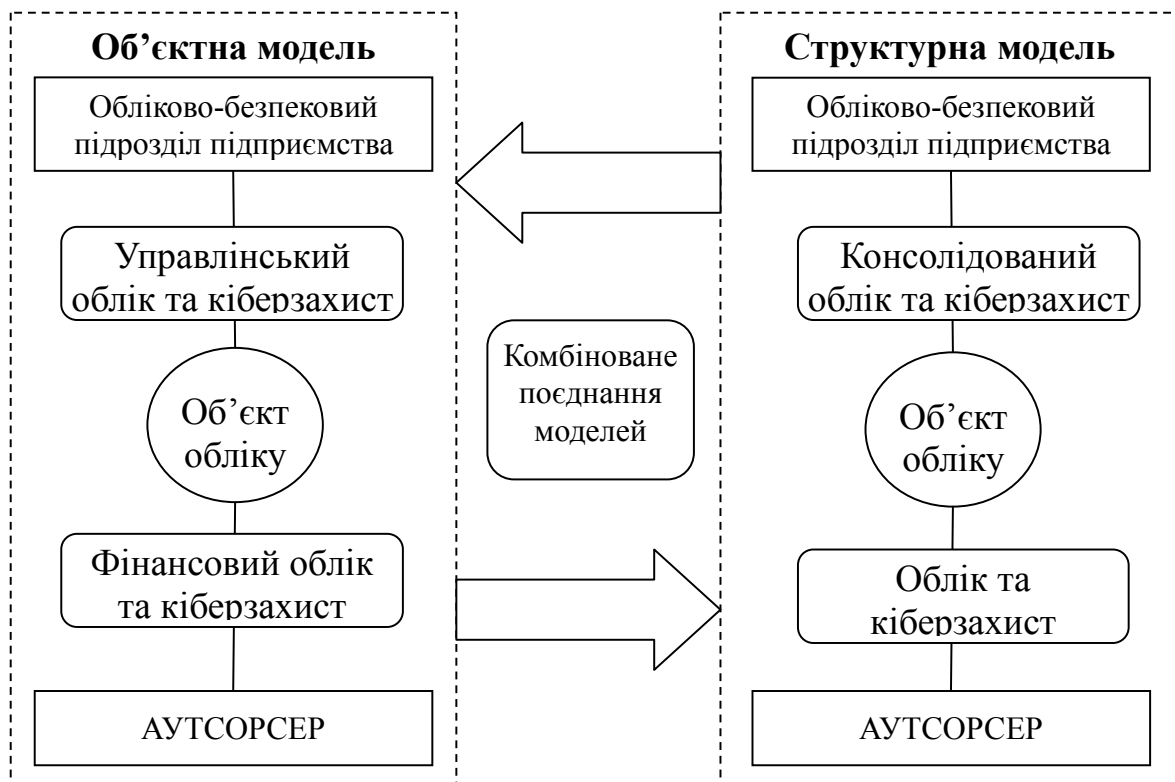


Рис. 1. Об'єктна та структурна організаційні моделі аутсорсингу

Джерело: розроблено авторами

Об'єктна і структурна організаційні моделі аутсорсингу передбачають дуальну реалізацію облікових функцій паралельно бухгалтерією підприємства та третіми особами. Зростання обсягу делегованих повноважень з обробки облікових даних та їхнього кіберзахисту уможливорює втрату конфіденційної інформації та інформаційні шахрайства чи зловмисні маніпуляції.

Отже, для оптимізації функціонування підприємств необхідним є інтегроване позиціонування аутсорсингу облікових та безпекових повноважень. Поєднане делегування функцій обліку та кіберзахисту сприятиме синергетичній мінімізації адміністративних витрат, зменшенню ймовірності прояву інформаційних та фінансових ризиків. Інтеграція аутсорсингу можлива за двома

варіантами, що залежать від об'єктів та видів обліку (об'єкта модель) або організаційної структури підприємства (структурна модель).

Реалізація об'єктної моделі передбачає делегування обробки та кіберзахисту облікової інформації фінансового обліку про окремі об'єкти обліку. Оперування інформацією управлінського обліку, що може містити комерційну таємницю, відбувається лише в бухгалтерії підприємства. Відповідно до структурної організаційної моделі аутсорсинг обліково-безпекових повноважень можливий винятково щодо функціонування господарських одиниць підприємства (структурних підрозділах) із консолідацією інформації в бухгалтерії материнської компанії.

Пилипенко Л.М.,

д.е.н., доцент,

професор кафедри обліку та аналізу;

Сороковий П.М.,

аспірант

Національний університет «Львівська політехніка»

ОБЛІКОВО-ПОДАТКОВІ АСПЕКТИ ВИКОРИСТАННЯ ФОРВАРДНИХ КОНТРАКТІВ ПРИ ФІНАНСУВАННІ ЖИТЛОВОГО БУДІВНИЦТВА

Інвестування у житлову нерухомість на сьогодні є одним з найнадійніших способів вкладення заощаджень, що у майбутньому може приносити доходи через зростання цін нерухомості чи здавання її в оренду. Воно є прибутковішим порівняно з розміщенням коштів на депозитних рахунках в банках (в національній чи іноземній валюті) чи інвестиціями в облігації внутрішньої державної позики, та більш гнучким, ніж інвестиції в закордонні активи, дохідність яких також не надто висока.

В практиці фінансування житлового будівництва використовуються різноманітні механізми, які відрізняються між собою за процедурними аспектами реалізації, рівнем гарантування, наявністю посередників тощо.

У Законі України «Про інвестиційну діяльність» визначено, що інвестування та фінансування будівництва об'єктів житлового будівництва з використанням недержавних коштів, залучених від фізичних та юридичних осіб, у тому числі в управління, може здійснюватися виключно через: фонди фінансування будівництва; фонди операцій з нерухомістю; інститути спільного інвестування; емісію цільових облігацій підприємств, виконання зобов'язань за якими здійснюється шляхом передачі об'єкта (частини об'єкта) житлового будівництва [1].

Одним із механізмів залучення інвестицій у житлове будівництво через інститути спільного інвестування, який на теперішній час має значне практичне поширення, є використання форвардних контрактів. Про популярність цього механізму свідчить, наприклад, діяльність АТ «Закритий

недиверсифікований венчурний корпоративний інвестиційний фонд «АДАМАНТ», інвестиції якого у форвардні контракти у 2018 р. склали 405 849 тис. грн. [2]

Форвардний контракт – двостороння угода за стандартною (типовою) формою, яка засвідчує зобов'язання особи придбати (продати) базовий актив у визначений час та на визначених умовах у майбутньому, з фіксацією цін такого продажу під час укладення форвардного контракту [3].

Кошти для фінансування будівництва житлової нерухомості залучає компанія із управління активами через емісію форвардних контрактів. Такий механізм передбачає укладання договору між компанією-забудовником і товарною біржею щодо надання послуг з організації та проведення публічних аукціонів з продажу майнових прав на нерухоме майно. Товарна біржа проводить публічний аукціон із продажу форвардного контракту, реєстрацію укладених форвардних контрактів між забудовником та покупцем – корпоративним інвестиційним фондом (надалі – КІФ). Компанія з управління активами від імені КІФ відчуває потенційним покупцям майбутньої нерухомості, які приймають участь в публічному аукціоні на Товарній біржі, форвардні контракти за обумовленою із забудовником ціною, із врахуванням прибутку, закладеного в ціні майбутньої нерухомості (оплата премії). На виконання форвардного контракту забудовник укладає з інвесторами договори купівлі-продажу майнових прав на майбутню нерухомість. Такі договори містять відкладальну умову, яка передбачає виникнення в забудовника зобов'язань щодо передачі майнових прав на нерухомість з моменту пред'явлення йому інвестором придбаного форвардного контракту до виконання. Відповідно до договорів інвестори здійснюють оплату майнових прав на майбутню нерухомість за її собівартістю в процесі будівництва. Після завершення будівництва забудовник за актом прийому-передачі передає інвесторові нерухомість як сукупність майнових прав, на підставі чого оформляють свідоцтва про право власності на нерухоме майно. При цьому, інвестори захищені від «подвійних продажів», оскільки мають виключне право на придбання майна за договором купівлі майнових прав.

Операції із форвардними контрактами можуть виступати об'єктами податкового планування для учасників ринку нерухомості, що, із дотриманням всіх законодавчих та облікових процедур, може суттєво вплинути на кінцеву ціну житлової нерухомості.

Варто зауважити, що форвардний контракт належить до деривативів, операції з якими відповідно до пп. 196.1.1 ст. 196 Податкового кодексу не є об'єктом оподаткування ПДВ. Крім того, відповідно до пп. 141.6.1 ст. 141 Податкового кодексу України доходи інститутів спільного інвестування звільнені від оподаткування податком на прибуток [4]. З одного боку, ці переваги в оподаткуванні сприяють широкому застосуванню форвардних контрактів як механізму залучення коштів для фінансування будівництва житла, а з іншого – потребують належної організації обліково-аналітичного забезпечення їхньої емісії та обігу.

Список використаних джерел:

1. Про інвестиційну діяльність: Закон України від 18.09.1991р., № 1560-XII / Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1560-12/page> (дата звернення: 05.03.2021).

2. Аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора) щодо річної фінансової звітності акціонерного товариства «Закритий недиверсифікований венчурний корпоративний інвестиційний фонд «Адамант». URL: http://www.activ.com.ua/uploads/files/adamant/fin_zvit_Adamant_2018.pdf (дата звернення: 01.03.2021).

3. Положення про вимоги до стандартної (типової) форми деривативів: Постанова КМУ від 19.04.1999 р., № 632. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/632-99-%D0%BF#Text> (дата звернення: 05.03.2021)

4. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 04.03.2021).

Свирида О. А.,
старший викладач
кафедри обліку і оподаткування,
*Національна академія статистики,
обліку та аудиту
(м. Київ)*

РОЛЬ І МІСЦЕ ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Класична система бухгалтерського обліку не є дієвою для адекватного врахування впливів екології та природокористування на діяльність суб'єктів господарювання. Екологічний облік може виступати запорукою аналізу та контролю раціональної природоохоронної діяльності підприємства.

На даний час, екологічному обліку присвячений ряд сучасних теоретичних і прикладних досліджень [1, 2, 3]. При цьому спостерігаємо широкий діапазон досліджень: від фундаментальних, які досліджують трансформацію концептуальних основ бухгалтерського обліку та звітності, до більш приватних, аргументують вдосконалення облікових процедур в розкритті екологічних і соціальних аспектів.

Актуальність екологічного обліку визначається особливостями формується вітчизняної моделі сталого розвитку, яка ще не має цілісної нормативно-правової бази, що визначає необхідність перспективи та орієнтири наукових і прикладних досліджень. Вважаємо, що більшість досліджень в сфері екологічного обліку є актуальними, проте в зв'язку з інституційними, організаційними і технологічними змінами, а також реформуванням

вітчизняного обліку відповідно до МСФЗ і мінливої позиції бухгалтерського обліку у вирішенні екологічних проблем вони вимагають переосмислення

Вагомий внесок у розвиток теорії та методології екологічного обліку вносять міжнародні організації, зокрема: Екологічна програма ООН (UNEP), Конференція ООН з торгівлі та Розвитку (UNCTAD), Комісія ООН по питаннях сталого розвитку (CSD), Агентство з охорони навколишнього середовища США (USEPA). Сприяння в застосуванні екологічного обліку на практиці займаються Міжнародна федерація бухгалтерів та Асоціація дипломованих присяжних бухгалтерів [1].

Аналізуючи нормативну базу з питань обліку і звітності щодо екологічного обліку, встановлюємо, у вітчизняній обліковій практиці відсутній такий об'єкт бухгалтерського обліку, як екологічність.

Чугрій Н.А. визначає, що екологічний облік виступає рушійним методом обліку витрат на охорону навколишнього природного середовища [2].

Пелиньо Л.М. визначає екологічний облік як самостійний напрямок бухгалтерського обліку, який забезпечить облік екологічної інформацією [3].

На думку, Кирсанова Т. А., екологічний облік можна розглядати як систему виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування [1].

Метою екологічного обліку є координація екологічної та економічної складової бізнесу, позначення можливих екологічних ризиків і труднощів, визначення шляхів їх подолання. Завданням такого обліку є збір і реєстрація інформації для оцінки екологічних чинників і складання бухгалтерської звітності.

Організація бухгалтерського екологічного обліку на підприємстві повинна здійснюватися на тих же методичних принципах бухгалтерського обліку, які визначені у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Для розвитку екологічного обліку доцільно виокремити такі підходи його розвитку:

1. Формування інтегрованої звітності, яка буде відображати активи, зобов'язання, доходи і витрати природоохоронної діяльності.

2. Виокремлення у діючих формах фінансової звітності статей, які будуть відображати екологічні об'єкти.

3. Розподіл об'єктів екологічного обліку по окремих статтях фінансової звітності.

Отже, з метою забезпечення збалансованості в задоволенні потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів облікової інформації важливе вироблення єдиного підходу за такими критеріями: екологічні об'єкти бухгалтерського обліку; критерії для визнання екологічних об'єктів (активів, зобов'язань, доходів, витрат); обсяг суттєвої інформації, що розкривається у звітності про екологічні об'єкти.

Список використаних джерел:

1. Кирсанова Т.А. Экологический контроллинг – инструмент экоманеджмента / Кирсанова Т.А., Кирсанова Е.В., Лукьянихина В.А. / Под ред. В.А. Лукьянихина. Сумы: Изд-во «Козацький вал», 2004. 244 с.

2. Чугрій Н.А. Екологічний облік: передумови та перспективи впровадження на підприємствах України / Збалансоване природокористування // № 3/2018 – С. 51-53 URL:
file:///C:/Users/Admin/Downloads/Zp_2018_3_8.pdf

3. Пелиньо Л.М. Місце екологічного обліку в сучасній системі бухгалтерського обліку та його важливе значення у сфері охорони довкілля / Л.М. Пелиньо // Науковий вісник НЛТУ України. 2008. Вип. 18.2. С. 70–75

Чабанюк О. М.,

к.е.н., доцент,

доцент кафедри обліку, контролю, аналізу
та оподаткування

*Львівський торговельно-економічний університет
(м. Львів)*

Лобода Н. О.,

к.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу і контролю
*Львівський національний університет ім. І.Франка
(м. Львів)*

ПРЕДМЕТ ТА ОБ'ЄКТИ ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТИЗИ ДОКУМЕНТІВ ПРО ЕКОНОМІЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ

Предмет експертизи визначається тими питаннями, які поставлені компетентними органами на вирішення експертизи в зв'язку з необхідністю визначення і пошуку доказів із застосуванням спеціальних знань в конкретній галузі науки і техніки, а об'єкт експертизи конкретизує предмет дослідження певним видом експертизи. Від правильного визначення предмету судової експертизи залежить практична діяльність експерта, межі його компетенції та коло питань, які він вирішує.

Інструкцією про призначення та проведення судових експертиз, затвердженою наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 р. №53/5 наведені основні види експертиз, які проводяться в експертних установах України, серед яких приведена економічна.

Судово-економічна експертиза формується в самостійний вид експертиз. Це обґрунтовується потребами слідчої і судової практики, структурою економічної злочинності.

Основними видами судово-економічних експертиз та експертних спеціальностей є:

11.1. – Дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності

11.2. – Дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій

11.3. – Дослідження документів фінансово–кредитних операцій.

Об'єктами дослідження усіх видів судово-економічних експертиз можуть бути однакові документи, однак кожна з них досліджує дані, які вони містять, у своєму аспекті. Підставою щодо розподілу судово-економічної експертизи на види повинен бути предмет експертизи та її зміст.

Судово-економічна експертиза, як офіційна діяльність державних органів влади, управління та суду, має свій предмет, чітко визначений законами, що регулюють процесуальну діяльність правоохоронних органів та їх компетенцію.

За допомогою експерта-бухгалтера можуть бути встановлені окремі сторони фінансово-господарської діяльності, які відображені у бухгалтерському обліку. Експерт-бухгалтер розглядає їх у тому об'ємі, в якому вони містяться в облікових даних, тому висновок експерта-бухгалтера допомагає суду і органам слідства у вирішенні окремих питань, які пов'язані з оцінкою фактів фінансово-господарської і виробничої діяльності. Експерт-бухгалтер не повинен досліджувати саме господарські операції, тому що це виходить поза межі його спеціальних знань.

Господарські операції є предметом бухгалтерського обліку, але експерт-бухгалтер досліджує не самі господарські операції, а відображення їх у бухгалтерському обліку підприємства, організації, установи. Крім того, при скоєні злочинів можуть бути проведені облікові (бухгалтерські) операції без фактичного здійснення господарських операцій.

Фактичними даними для експерта-бухгалтера є операції бухгалтерського обліку, які є засобом відображення фінансово-господарській діяльності підприємства. Бухгалтерські операції мають важливе значення для оцінки фінансової та господарської (виробничої) діяльності підприємства, організації та установи, а дослідження цих операцій вимагає спеціальних знань, тому судово-слідчі органи звертаються за допомогою до спеціалістів в області бухгалтерського обліку.

Дослідження бухгалтерських операцій пов'язано з вивченням документації, тому як проведення господарських операцій фіксується у документах бухгалтерського та податкового обліку.

Об'єктами судово-бухгалтерської експертизи є:

- Бухгалтерські документи, а саме: первинні і зведені документи; облікові реєстри; документи бухгалтерської, податкової звітності;
- Інші матеріали справи, до яких відносяться: акти ревізії, довідки; виписки; протоколи допитів, свідчення обвинувачених, свідків; висновки експертів інших спеціальностей, наприклад, будівельно-технічної, криміналістичної і т.п.

При розгляді документів про економічну діяльність підприємств і організацій як об'єктів судово-бухгалтерської експертизи, експерт-бухгалтер

вивчає її з науково-технічної точки зору і дає оцінку, яка не повинна виходити поза межі спеціальних знань експерта-бухгалтера. Неприпустимо для експерта-бухгалтера надання бухгалтерським документам про економічну діяльність підприємств і організацій юридичної оцінки, а також визначення їх місця та доказовості у кримінальній (або цивільній, господарській) справі.

Закон вимагає від експерта об'єктивної думки і обґрунтованості своїх позицій. Тому необхідно визнати, що дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій неможливо без вивчення інших матеріалів. Це стосується в першу чергу актів ревізій, документальних перевірок діяльності підприємств.

Бухгалтер-експерт, маючи досвід і знання в бухгалтерській справі, повинен давати висновок на підставі всіх джерел інформації. Свідчення звинувачених, свідків в даному випадку використовуються як джерело знань про вірність досліджених операцій, орієнтують його на вибір спрямованості операції, вказують на обставини, що стверджують цінність документів.

Іншими матеріалами справи є протоколи очних ставок, протоколи огляду документів, вилучених слідчими на підприємстві для приєднання до справи, протоколи обшуків, що свідчать про місце вилучення документів, протоколи виїмки, протоколи судових засідань.

Дослідження експертом цих матеріалів дає можливість експерту дати повний та вичерпний висновок. Так, досліджувати та повно відобразити у висновку операцію, яка проводилася у двох різних організаціях, експерт може тільки в тому випадку, якщо знає, звідки надійшов до справи кожний документ. Дослідження протоколів судових засідань можливе, якщо на експертизу надійшла справа, яка вже розглядалася судом до призначення експертизи, або була направлена на додаткове розслідування.

Предмет судово-економічної експертизи визначається питаннями, які поставлені на вирішення експертизи. Виходячи з поставлених питань, експерт-бухгалтер досліджує лише ті бухгалтерські документи про економічну діяльність підприємств і організацій, які цікавлять судово-слідчі органи і стосуються справи. Разом з тим, експерт має право встановлювати нові факти та обставини, які відносяться до предмету експертизи і мають значення по справі.

Експерт-бухгалтер не може звузити предмет (завдання) експертизи, він повинен дати вичерпну відповідь на всі поставлені питання, або обґрунтувати неможливість їх вирішення.

Таким чином, предмет судово-бухгалтерської експертизи - це відображені в документах про економічну діяльність підприємств і організацій або облікових регістрах господарські операції, що стали об'єктом розслідування чи судового розгляду і відносно яких бухгалтер-експерт дає висновок на поставлені на його вирішення питання. Предмет судово-бухгалтерської експертизи визначається завданнями, поставленими перед нею, і змістом питань, які вона вирішує в правоохоронній діяльності.

Список використаних джерел:

1. Про судову експертизу : Закон України від 25 лютого 1994 року № 4038-XII [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#Text>

2. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичних рекомендацій з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень : наказ Міністерства юстиції України від 08 жовтня 1998 р. № 53/5 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text>

Чебан Ю. Ю.,

к.е.н., доцент,

доцент кафедри обліку і оподаткування;

Сирцева С. В.,

к.е.н., доцент,

доцент кафедри обліку і оподаткування

*Миколаївський національний
аграрний університет*

(м. Миколаїв)

ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНИЙ КОНТЕКСТ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ОБЛІКУ ВІДПУСТКИ ПІД ЧАС КАРАНТИНУ

Питання організації та обліку відпустки працівникам завжди були актуальними, а з введенням карантинних заходів на території України через розповсюдження вірусу COVID-19 для деяких обліковців та управлінців стали проблемними.

Так, незважаючи на карантин, який ввели в Україні з 12 березня, працівники мають право отримати оплачувану відпустку. Працівник може піти у щорічну відпустку на період карантину, проте за певних умов. По-перше, така щорічна відпустка має відповідати графіку відпусток на підприємстві. По-друге, роботодавець за загальними правилами повинен виплатити відпускні за три дні до початку відпустки.

Отримати відпустку у зручний для себе час, незалежно від графіка, мають право такі категорії громадян: особи до 18 років; люди з інвалідністю; жінки перед відпусткою у зв'язку з вагітністю та пологами або після них; жінки, які мають двох і більше дітей віком до 15 років або дитину з інвалідністю; одинока мати або батько, які самі виховують дитину; опікуни, піклувальники або інші самотні особи, які фактично виховують одного або більше дітей віком до 15 років за відсутності батьків; чоловік або дружина військовослужбовців; ветеран праці особа, яка має особливі трудові заслуги перед батьківщиною; ветерани війни, особи, які мають особливі заслуги

перед батьківщиною; батьки-вихователі дитячих будинків сімейного типу. Тому, маючи невикористану відпустку, деякі громадяни можуть скористатися цим правом, однак, не всі працівники і не всі відразу.

Громадяни, які мають дітей, можуть скористатися додатковою соціальною відпусткою. Відповідно до Кодексу законів про працю така відпустка може тривати до 10 календарних днів без урахування святкових і неробочих днів [1]. Така відпустка надається в обов'язковому порядку, тому, якщо співробітник захоче скористатися своїм правом на її отримання, роботодавець не має права відмовити йому в цьому.

Карантин не рахується підставою для перенесення щорічної відпустки. Також чинне законодавство не забороняє надання працівникові щорічної відпустки за згодою сторін під час карантину на весь час або частково. Однак, щорічна відпустка за ініціативою власника або уповноваженого ним органу – як виняток – може бути перенесена на інший період тільки за письмовою згодою працівника та за погодженням з виборним органом первинної профспілкової організації (профспілковим представником) у разі, коли надання щорічної відпустки в раніше обумовлений період може несприятливо відбитися на нормальному ході роботи підприємства, установи, організації, і за умови, що частина відпустки тривалістю не менше 24 календарних днів буде використана в поточному робочому році. Тому, в разі наявності у працівника невикористаних днів щорічної відпустки, за його бажанням (на підставі особистої заяви) і за згодою роботодавця, може бути надано щорічну основну або додаткову відпустку, а також інші оплачувані відпустки, передбачені законодавством.

Відповідно до положень Кодексу законів про працю за сімейними обставинами та з інших причин працівникові може надаватися відпустка без збереження заробітної плати на термін, обумовлений угодою між працівником і власником або уповноваженим ним органом, але не більше 15 календарних днів на рік [1]. Отже, якщо працівник відмовляється написати заяву про надання йому відпустки без збереження заробітної плати, роботодавець не має права примушувати його до цього.

Наголосимо, що період, коли працівник перебував у відпустці за свій рахунок у зв'язку з карантинном, офіційно запровадженим в Україні, входить до стажу, який надає право на щорічну відпустку.

Взагалі таке поняття, як «відпустка без збереження зарплати в період карантину», було запроваджене на законодавчому рівні. Так, законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» були внесені зміни до статті 84 Кодексу законів про працю та статті 26 закону України «Про відпустки» [2,1,3]. У цих статтях тепер передбачено, що роботодавці мають право надавати працівникам (за їхньої згоди) відпустку за свій рахунок на весь період карантину. При цьому «традиційні» 15 календарних днів відпустки без утримання, передбачені частиною 1 статті 26 закону України «Про відпустки», сюди не входять.

Так, до стажу, який дає право на щорічну відпустку, не входить період перебування у відпустці без збереження зарплати по догляду за дитиною: до 6 років; до 16 років (у випадку, якщо дитина хвора на цукровий діабет I типу або якщо дитина, якій не встановлено інвалідність, має такий діагноз, як важку перинатальну поразку нервової системи, важку вроджену ваду розвитку, рідкісне орфанне захворювання, онкологічне, онкогематологічне захворювання, дитячий церебральний параліч, важкий психічний розлад, гостре або хронічне захворювання нирок IV ступеня); до 18 років (у випадках, коли це дитина-інвалід або коли дитина, якій не встановлена інвалідність, отримала важку травму, потребує трансплантації органу, паліативної допомоги).

Зазначаємо, що період перебування у відпустці за свій рахунок (зокрема й під час карантину) не включається до стажу, який дає право на отримання днів щорічної додаткової відпустки за роботу зі шкідливими і важкими умовами праці та за особливий характер праці [3].

Відповідно до закону «Про відпустки» відпустку без збереження зарплати за бажанням працівника надається в обов'язковому порядку матері або іншій особі, яка здійснює догляд за дитиною віком до 14 років на період оголошення карантину на відповідній території. Право на відпустку на період оголошення карантину (без збереження зарплати) мають: мати; батько; бабуся; дідусь; інші родичі, які фактично доглядають за дитиною; особа, яка усиновила дитину; особа, яка взяла під опіку дитину; один з прийомних батьків; один з батьків-вихователів. Період, на який оголошений карантин, повинен бути підтверджений документально, тому важливо взяти довідки з навчальних закладів (про карантин) або копії наказів про призупинення навчального процесу [3]. До заяви про відпустку на період карантину потрібно додати копію свідоцтва про народження дитини й заяву працівника про надання відпустки без збереження заробітної плати на період оголошення карантину. Роботодавець зобов'язаний видати наказ (розпорядження) про надання такої відпустки. До того ж, відпустка без збереження заробітної плати надається на період оголошення карантину на відповідній території, тому така відпустка може бути продовженою й надаватися відповідну кількість разів.

Крім відпустки батьки дітей до 14 років на період оголошення карантину можуть скористатися іншими правами і гарантіями, а саме: оформити в медичній установі листок непрацездатності, який оплачується в установленому порядку, якщо дитина захворіла в період карантину; отримати відпустку без збереження зарплати, який надається за згодою сторін тривалістю до 15 календарних днів; працювати на умовах неповного робочого часу; використовувати щорічну відпустку, а також додаткову соціальну відпустку, якщо вони мають на це право.

Список використаних джерел:

1. Кодекс законів про працю України: закон України від 10.12.1971 № 322-VIII URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 03.03.2021).

2. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19): Закон України від 17.03.20 р. № 530-IX URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 03.03.2021).

3. Про відпустки: закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 03.03.2021).

Шевчук В. О.,
д.е.н., професор,
професор кафедри аудиту
та підприємництва,
*Національна академія статистики,
обліку та аудиту
(м. Київ)*

ПАРАДИГМА ОБЛІКУ В УМОВАХ НОВІТНІХ ВИКЛИКІВ РОЗВИТКУ

В останній чверті ХХ ст. у світі окреслилися принципово нові виклики розвитку. Нині прояв цих викликів стає дедалі активнішим. Однією з пріоритетних ознак новизни їхнього прояву є глобальність. Іншим проявом новизни є різні види суспільної типології. Доречно вести мову і про певний симбіотичний вплив глобальних викликів і типів суспільств на характер розвитку. Суспільно-господарські трансформації першої чверті ХХІ ст., що стають істотнішими, спричиняють зміну облікової парадигми і все більшою мірою потребують адекватності обліку новітнім викликам.

Сталість є принципом, який поєднує глобальні й суспільні виміри сучасного розвитку. З часу приєднання країн світу, включаючи Україну, до «процесу Ріо» в новітній світовій історії немає інших спільних рішень, важливіших від ухвалених учасниками подібних зустрічей на вищому рівні [1, 2]. У той же час існують гальмівні чинники, що мають враховуватися у процесі приведення обліку у відповідність теперішнім викликам.

Так, «пробуксовування» згаданих рішень можна пояснити світоглядними вадами теоретичних підвалин ідеології і стратегій розвитку. Стає все зрозумілішою необхідність змін в обґрунтуванні і втіленні реалістичніших стратегій. Задля порятунку людство має керуватися природничими принципами економічного мислення і господарювання.

Уособленням фундаментальних підвалин сталого розвитку є українська наукова школа фізичної економії [3]. Більше 140 років вона утримує природничі позиції суспільно-господарського мислення, відстоюючи передній край сучасної світової економічної думки. Особливо значущими є доведені доктором С.Подолінським та акад. В.Вернадським положення про ресурсну здатність планети забезпечити життєдіяльність кількох десятків мільярдів землян [4, с. 275; 5, с. 439].

Вагомим є доробок мислителя, письменника і правозахисника М.Руденка: він запропонував низку підходів до конструювання новітніх моделей розвитку. У виступі одного з кандидатів у Президенти НАН України, проведених влітку 2020 р., зазначалося, що "у світі зараз номер один – це науки про життя». Підкреслювалося, що «60 % від усього фінансування науки ідуть на науки про життя" [6, с. 39]. У цьому контексті доречно нагадати, що пропонувані М.Руденком ідеї є визначальними для обґрунтування стратегій сталого розвитку. Бо український інтелектуал визначив сучасну світову економічну науку як таку, "від якої залежить життя на Землі" [7, с. 481]. Його дефініція нині стає передумовою продовження життя на Землі, а водночас – запорукою порятунку власних та загальнолюдських нащадків.

Сучасна Україна має продовжити кроки, суголосні м зрушенням, які одночасно з дією цього глобального виклику від початку 90-х років ХХ ст. відбуваються у світовому інтелектуальному середовищі. Адекватною досліджуванім зрушенням, визначальним для становлення нової парадигми обліку, є поява новітньої галузі світової науки – екологічної економіки [8]. Належить акцентувати увагу на спадкоємності загальнолюдського надбання: феномен, яким є екологічна економіка, являє собою органічну складову сучасної світової фізико-економічної думки. «Піонером» нової наукової галузі, котра утверджує природоугідні засади господарювання, зарубіжними дослідниками визнаний д-р С.Подолінський [9].

Суспільна важливість дотримання сталості розвитку свідчить про необхідність запровадження облікової парадигми, здатної відповідати існуючим викликам. Усвідомлення того, якою має бути економічна, в т.ч. облікова інформація, адекватна, з одного боку, викликам сталого розвитку, а з іншого – вимогам екологічної економіки, обмежують переконання, згідно з якими «облік сталого розвитку розглядається як методологія, призначена для кількісного фінансового впливу діяльності підприємства на довкілля й суспільство». Вважаємо це способом «розмивання» дефінітивної атрибутики сталого розвитку, вимоги якого передбачають встановлення балансу між задоволенням сучасних потреб людства і захистом інтересів майбутніх поколінь [10]. Зважаючи на це, свого часу нами запропоновано модель балансового узагальнення: пасив балансу, що завжди віддзеркалює атрибутику власності, рекомендовано розглядати з погляду інтересів поколінь [11]. Здійснена верифікація запропонованої моделі, в т.ч. з точки зору врахування в обліку і звітності соціальної та екологічної відповідальності господарюючих суб'єктів [12; 13; 14].

Одночасно з викликами сталого розвитку необхідно усвідомлювати зміни інформаційного та постінформаційного суспільств, що відбуваються упродовж останніх десятиліть. Їхнім результатом стає формування суспільств знань. Доповідь ЮНЕСКО "До суспільства знань" істотно посприяла легітимізації новітнього різновиду суспільної типології – модерних суспільств знань (суспільств, заснованих на знаннях) [15].

Відтак їхнє теперішнє становлення являє собою глобальний виклик, що діє поряд із викликами сталого розвитку. Дослідники цього типу суспільств

при визначенні сутності інформаційного суспільства називають такі явища, як стрімкий розвиток інформаційних технологій, надмірна експансія засобів масової інформації, інформатизація сфер життя тощо [16]. Сучасні дослідники, що захоплені процесами, які отримали назву епохи *digital*, майже апологетично ведуть мову про цифровізацію світової економіки, «цифрову адженду», стратегії цифрового ринку, концепції та проекти розвитку цифровізації тощо - аж до охоплення ними всієї економіки і суспільства.

Проте подібні явища лише до певної міри можуть пояснити чинники виникнення суспільств подібної типології. Ми не вважаємо їх достатніми для ідентифікації досліджуваних суспільств. Подвижники неортодоксальної української економічної думки задовго до названої доповіді ЮНЕСКО вибудували світоглядну модель загальнолюдського пізнання, зобразивши її у вигляді уявних дерев. Дерева зображають класичні теорії Ф.Кене і А.Сміта, а їхні плоди відповідно уособлюють визначений вид знань (життєствердний чи навпаки – смертоносний). Більш того: доведено, що цей поділ економічних теорій та їхня змістовна сутність зберігаються донині [7, с.381-382].

Тож твердження про те, ніби «огульна» цифровізація економіки та суспільства «забезпечуватиме належний рівень конкурентоздатності» чи навіть «приносить додаткові прибутки», вважаємо неаргументованими. Що стосується положень на кшталт тих, начебто «більш цінними стають не самі дані (інформація)», а «вміння ефективно працювати з цими даними (інформацією)», то з огляду на дихотомію життєствердних і смертоносних знань подібні твердження слід розглядати як небезпечні. Адже наведена світоглядна модель економічного пізнання людства вимагає з достатнім ступенем визначеності вести мову про адекватність облікової парадигми знань до «наповнення» модерних суспільств.

Отже, виклики сталого розвитку супроводжуються інформаційними викликами, що своєю чергою зумовлює необхідність забезпечення керованості суспільств. Дотримання керованості суспільного розвитку потребує забезпечення, котре трансформується з інформаційного та постінформаційного форматів у релевантний знаннєвий формат.

Варто наголосити, що С.Подолінського належить бачити серед першопрохідців у дослідженні господарського освоєння сфер як живого й мертвого, так і розумного. Він одним із перших показав інтелектуальний вплив діяльності учителя початкової школи, здатного сприяти введенню в бюджет людства додаткової сонячної енергії. Якщо неупереджено вчитатися у слова «учитель» і «людство» – можна розгледіти в С.Подолінському передвісника вчення про ноосферу, котре у світовій науці з'явиться аж через півстоліття.

А якщо пильніше вчитатися в зміст уроків – можна розгледіти методику підрахунку вигід, отримуваних селянами завдяки навчанню у вигляді «збільшення врожаю, тобто збільшення в бюджеті заощадженої людьми сонячної енергії» [17, с.264]. Очевидно, тут належить бачити точку відліку ноосферного мислення українства, яке починається з моменту, коли новатор вказує на шкільного учителя, наслідками праці якого є збагачення

цілого людства. Більш того: тут ідеться про ноосферний вимір обліку як складової забезпечення модерних суспільств релевантною фактичною інформацією.

Виходячи із викладеного, до проекту Резолюції конференції пропонується внести низку положень, що потребують інновативних зрушень.

Розвиток обліку є складовою частиною становлення ноосфери. Початок цього розвитку належить вбачати в часах усвідомлення фахівцями поняття "ноосфера".

Новітній облік – це феномен суспільств, заснованих на знаннях. Йдеться про фундаментальні знання як основу обліку ХХІ ст. Нинішній облік – це фактографічний сегмент інформування модерних суспільств, що має надавати їм виключно рятівні знання.

Науковці й освітяни покликані формувати принципово нову генерацію майбутніх фахівців. Мається на увазі підготовка майбутніх адвокатів нащадків – не зважаючи на те, що йдеться про фахову освіту обліковців, а не правників.

Порушені питання є ключовими, а тому мають бути до розумної межі деталізованими. Основою їх розв'язання є питома українське знання.

Необхідна координація наукових установ (НДФІ у складі ДАФУ, Інституту аграрної економіки, Інституту обліку і фінансів тощо), а особливо – українських ВНЗ (ЗВО), котрі готують докторів, магістрів, бакалаврів з обліку, а також фахових спілок, федерацій та інших асоціативних структур. Усі вони мають згуртувати у своєму складі осередки інтелектуалів, спроможних утверджувати облік, інформаційно здатний забезпечувати керованість і сталість розвитку модерних суспільств.

Належить предметніше обговорювати формат результативних знань, які належить активніше пропонувати органам державної влади України та міжнародним організаціям.

Глобальні інформаційні виклики супроводжуються викликами розвитку, які потребують забезпечення керованості розвитку модерних суспільств. Викладені положення узгоджуються з ініціативами України як засновниці та країни-члена ООН, спроможної пропонувати світові проекти просування життєствердного мислення, покликаного бути основою становлення інформаційної грамотності суспільств, заснованих на рятівних знаннях.

Список використаних джерел:

1. Порядок денний на ХХІ століття. Ухвалений Конференцією ООН в Ріо-де-Жанейро (1992р.) / Пер. з англ. – К., 1998.
2. 17 цілей сталого розвитку [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://ecoclubua.com/2016/01/17-tsilej-staloho-rozvytku/>.
3. Шевчук В. Українська наукова школа фізичної економії / У кн.: Економічна енциклопедія, т. 3. Тернопіль: Академія, 2002.
4. Подолинський С. Вибрані праці. Упорядник Л.Я.Корнійчук. К.: КНЕУ, 2000. 328 с.

5. Вернадский В.И. Размышления натуралиста. Львов: ВК «Арс», 2013. 532 с.
6. Комісаренко С. «Наука і суспільство – цей зв'язок має бути просто органічним». Виступ кандидата у Президенти НАН України // Світогляд, 2020, №5, с. 36-49.
7. Руденко М. Енергія прогресу. Вибрані праці з економії, філософії і космології. К.: «Кліо», 2015. 680 с.
8. Екологічна економіка - Вікіпедія [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://en.wikipedia.org/wiki/ Ecological_economics.
9. Сергій Подолинський – Вікіпедія [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://ru.qwe.wiki/wiki/ Sergei_Podolinsky.
10. Наше общее будущее: Доклад Международной комиссии по окружающей среде и развитию. Пер. с англ. М.: Прогресс, 1989.
11. Шевчук В. Модель обліку процесів розвитку: проблеми модифікації на засадах фізичної економії // Регіональні перспективи. 2001, №2-3.
12. Шевчук В. Методологічні проблеми обліку інтелектуальних благ в умовах становлення новітньої парадигми рахівництва // Облік і фінанси. 2017. № 2(76). С. 70-78.
13. Шевчук В. Соціальна відповідальність суб'єктів господарювання: впливи на становлення новітньої облікової парадигми // Економіка: реалії часу, 2017. № 2.
14. Шевчук В. Екологічна та соціальна відповідальність суб'єктів господарювання: впливи на становлення новітньої облікової парадигми / Корпоративна соціально-екологічна відповідальність та партнерство стейкхолдерів задля сталого розвитку: Колективна монографія. Під загальною редакцією д.е.н. Макаренко І.О. Суми: Сумський державний університет, 2019.
15. К обществам знания. Всемирный доклад ЮНЕСКО. Париж: ЮНЕСКО, 2005. 239 с.
16. Кюблер, Ханс-Дітер. Міфи про суспільство знань. К.: Переклад з німецької. Видавничий дім Дмитра Бураго, 2010. 264 с.
17. Подолинський С. Вибрані праці. Упорядник Л.Я.Корнійчук. К.: КНЕУ, 2000. 328 с.

Юдін А. І.,
аспірант кафедри аудиту та підприємництва
Науковий керівник:
Корінько М. Д.,
д.е.н., професор,
завідувач кафедри аудиту та підприємництва,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту
(м. Київ)

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ НАКОПИЧЕНИХ ДООЦІНОК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МСФЗ

Ринкові відносини зумовлюють потребу швидкого реагування на зміни господарської ситуації, яка пов'язана з управлінням основними засобами і його впливом на стан виробництва та фінансово-господарську діяльність підприємств в цілому. Основні засоби – «фундамент» будь-якої господарської діяльності, тому питання справедливої оцінки та достовірного відображення у фінансовій звітності вартості об'єктів основних засобів є важливим для кожного підприємства. В умовах інтеграції українських компаній в глобальні економічні процеси та виходу на міжнародні ринки, все більш актуальною стає проблематика коректного відображення операцій, пов'язаних з переоцінками необоротних активів до справедливої вартості відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності.

За змістом положень МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби», управлінський персонал підприємства може обирати між двома моделями подальшої оцінки основних засобів – за собівартістю (первісною вартістю) або за переоціненою (справедливою) вартістю. Чітких положень стосовно використання лише конкретної моделі прямо не регламентовано, тому вибір управлінського персоналу закріплюється на кожному підприємстві окремо наказом про облікову політику [3].

В п. 9 МСФЗ (IFRS) 13 справедливу вартість визначено як ціну, яка була б отримана за продаж активу, або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки [4]. За результатами дослідження встановлено, що саме модель оцінки основних засобів за справедливою вартістю надає можливість відобразити найбільш достовірну інформацію щодо них у фінансовій звітності.

Переоцінки об'єктів основних засобів доцільно проводити з достатньою регулярністю, забезпечуючи паритетність показників так, щоб балансова вартість суттєво не відрізнялась від справедливої вартості на кінець звітного періоду.

За умови, якщо балансова вартість активу збільшена за результатами переоцінки, таке збільшення визнається у складі іншого сукупного доходу (звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід) та накопичується у

розділу «Власний капітал» звіту про фінансовий стан підприємства («інші компоненти власного капіталу») за складовою - «Дооцінка».

У подальшому, накопичена сума переоцінок може бути використана за такими напрямками [3]:

1. Залік подальших уцінок (зменшення справедливої вартості) відповідних об'єктів після первинної дооцінки. У разі, якщо справедлива вартість об'єкта основних засобів після проведення дооцінки в наступних періодах зменшується нижче рівня балансової вартості, підприємство відображає зменшення накопичених дооцінок на суму перевищення балансової вартості над справедливою. Якщо величина необхідної уцінки основного засобу стає вищою за накопичені дооцінки, відповідна сума перевищення визнається у складі інших операційних збитків в звіті про прибутки та збитки та інший сукупний дохід.

2. Використання дооцінок для переносу «надлишкового зносу». Внаслідок проведення дооцінки зростає амортизована вартість об'єкту основних засобів, тому, за умов незмінності оцінки терміну експлуатації об'єкту, в подальших періодах виникає «додатковий» знос. В бухгалтерському обліку компанії може бути проведено перенесення до складу нерозподіленого прибутку суми перевищення амортизації, що розрахована на базі переоціненої вартості активу над амортизацією, яка була б нарахована на основі первісної вартості цього активу. Таке перенесення «надлишкового зносу» проводиться за рахунок накопичених у «власному капіталі» дооцінок та може здійснюватися протягом всього періоду експлуатації основного засобу. Використання даної моделі не є обов'язковим, тому рішення щодо доцільності виконання таких операцій знаходиться виключно в компетенції управлінського персоналу компанії, відповідального за формування облікової політики.

3. Включення залишку накопичених дооцінок до складу нерозподіленого прибутку під час вибуття відповідного активу. У разі, коли термін експлуатації об'єкту основних засобів добігає кінця, а резерв накопичених дооцінок щодо такого активу залишився невикористаним (повністю або частково), компанія повинна перенести залишок дооцінок до складу нерозподіленого прибутку. Виконується така операція одночасно із відображенням вибуття відповідного об'єкту основних засобів. Дана та попередня бухгалтерські операції, за своєю суттю, є рекласифікацією між компонентами власного капіталу, які збільшують нерозподілений прибуток підприємства та не впливають на визначення фінансового результату конкретного періоду.

Під час відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності результатів дооцінок основних засобів слід також брати до уваги вимоги МСФЗ (IAS) 12 «Податки на прибуток». Так, змістом положень вищевказаного міжнародного стандарту визначено, що у процесі здійснення дооцінок основних засобів може виникати тимчасова оподатковувана різниця між балансовою вартістю та базою оподаткування відповідного активу.

Зазначене зумовлює потребу визнання відстрочених податкових зобов'язань щодо такої різниці в обліку та звітності [5].

Результат нарахування вищенаведених зобов'язань здійснюється збільшенням показника «Відстрочені податкові зобов'язання» (за кредитом) та зменшенням відповідної суми дооцінки у «Власному капіталі» (за дебетом).

Висвітлений вище порядок формування та використання дооцінок основних засобів у власному капіталі використовується у процесі формування резерву переоцінок нематеріальних активів у відповідності до положень МСФЗ (IAS) 38.

Таким чином, компанія має декілька варіантів використання накопичених у «власному капіталі» сум дооцінок основних засобів, застосування яких залежить від подальших оцінок та умов експлуатації об'єкту, щодо якого такі дооцінки були сформовані.

Список використаних джерел :

1. Концептуальна основа фінансової звітності» / International accounting standards board (Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), офіційний переклад Міністерства фінансів України. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH%20\(2\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH%20(2).pdf).

2. Таксономія фінансової звітності за МСФЗ / International accounting standards board (Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), затверджено наказом Міністерства фінансів України від 25.10.2019 № 452 «Про затвердження перекладу таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності». URL: <https://mof.gov.ua/uk/taksonomija>.

3. Міжнародний стандарт фінансової звітності (IAS) 16 – «Основні засоби» / International accounting standards board (Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), Міністерство фінансів України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014.

4. Міжнародний стандарт фінансової звітності (IFRS) 13 – «Оцінка справедливої вартості» / International accounting standards board (Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), Міністерство фінансів України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068.

5. Міжнародний стандарт фінансової звітності (IAS) 12 – «Податки на прибуток» / International accounting standards board (Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку), Міністерство фінансів України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012.

Юрченко О. А.,
к.е.н., доцент
кафедри обліку і оподаткування,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
(м.Київ)

ЦИФРОВІ ФІНАНСОВІ АКТИВИ ЯК ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Невпинні зміни в економічному житті зумовлюють його постійні трансформації. Стрімко увірвавшись в сучасне життя, криптовалюта, блокчейн і цифрові трансакції викликають ряд досліджень в даному питанні та потребують глибинних підходів до вивчення та визнання в бухгалтерського обліку. Цифрові фінансові активи, до складу яких може віднести крипто валюту, залишаються напівлегальним ноу-хау для посвячених і досить далеким від масового сприйняття з боку суспільства. Однак все більше учених з різних країн світу, приходять до думки, що через пару десятків років цифрові фінансові активи займуть вагоме місце у складі вартості майна господарюючих суб'єктів і відіграватимуть значну роль у визначення його платоспроможності та фінансової незалежності.

На сьогодні у стінах Верховній Раді Україні знаходяться два законопроекти, які стосуються ідентифікації криптовалюти та її оподаткування, це зокрема: проект «Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів, що стосуються оподаткування операцій з крипто активами» [5] (№2461) та «Закон про запобігання та протидію легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» [6] (№2179).

У науковій та популярній періодиці все більше з'являється публікацій на тему біткоіни, криптовалюта і технології блокчейн. Провідні вітчизняні та зарубіжні науковці [1, 2, 3, 4] піднімають актуальні питання щодо ідентифікації нових об'єктів бухгалтерського обліку, які притаманні цифровій економіці. Особлива увага приділяється питанню оцінки та визнання цифрових фінансових активів, їх обліку та оподаткуванню з боку кінцевого користувача – юридичних і фізичних осіб.

Метою дослідження є поставка проблеми, пов'язаної з ідентифікацією та визнанням нових об'єктів бухгалтерського обліку щодо операцій зі створення та обігу цифрових фінансових активів.

До складу суб'єктів організації бухгалтерського обліку цифрових фінансових активів на підприємстві, які беруть участь у їх створенні, випуску та обігу, можемо віднести:

- майнерів (добувачів, виробників) цифрових активів;
- валідаторів цифрових записів в реєстрі цифрових трансакцій;
- операторів обміну цифрових фінансових активів – комерсанти (біржі, платформи);

– фізичних і юридичних осіб, які будуть здійснювати операції з цифровими фінансовими активами на підприємстві.

Виходячи із вище наведеного переліку суб'єктів організації обліку можемо визначити предмет і об'єкти бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Ідентифікація суб'єктів, предметів та об'єктів бухгалтерського обліку при створенні, випуску та обігу цифрових фінансових активів*

Суб'єкти обліку	Предмети обліку	Об'єкти обліку
Майнери цифрових активів	Діяльність по створенні, випуску та обігу цифрових фінансових активів	Цифрова транзакція Цифрові фінансові активи
Валідатори	Діяльність по валідації цифрових записів в реєстрі цифрових транзакцій	Цифрові записи; Права власності у реєстрі транзакції
Оператори обміну цифрових фінансових активів	Діяльність по створенню старт контакту	Доходи і витрати по обміну цифрових фінансових активів
інші фізичні та юридичні особи	Операції по обміну цифрових фінансових активів на гривні, іноземну валюту, тощо.	Розрахунки з оператором щодо обміну цифрових фінансових активів; Цифрові фінансові активи

*Джерело: розроблено автором на основі [4]

Визначивши суб'єктів та об'єктів бухгалтерського обліку в частині створення, випуску та обігу цифрових фінансових активів, зосередимо увагу на їх оцінці, яка може відбуватися на дату здійснення операцій. Окрім того потребує уточнення методика обліку цифрових фінансових активів та їх відображення у фінансовій звітності.

Досліджуючи національні та міжнародні стандарти з питань ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, не знаходимо згадок про цифрові фінансові активи. А звідси впливає той факт, що на сьогодні відсутня будь-яка інформація про такі об'єкти обліку у вітчизняному та міжнародному бухгалтерському законодавстві.

Міжнародний досвід показує, що в Канаді, громадська організація сертифікованих професійних бухгалтерів (CPA Canada) зробила спробу прив'язати конкретний стандарт МСФЗ для оцінки кріптовалют. Так, зокрема, канадські експерти розглядали можливість наступних варіантів обліку кріптовалюта як:

- 1) готівки (IAS 7 «Звіти про рух грошових коштів» та IFRS 9 «Фінансові інструменти»);
- 2) негрошових фінансових активів (IAS 32 «Фінансові інструменти: подання» і IFRS 9 «Фінансові інструменти»);
- 3) нематеріальних активів (IAS 38 з однойменною назвою);
- 4) запасів (IAS 2 з однойменною назвою) [4].

У зв'язку з тим, що в Україні на даний час відсутні законодавчо закріплені стандарти регулювання операцій із цифровими фінансовими

активами, можемо стверджувати, що криптовалюта не може розглядатися як засіб платежу, а значить, не є доцільним застосування IAS 7 «Звіти про рух грошових коштів» в частині регулювання даного питання.

Цифрова валюта може відповідати визначенню деривативу, оскільки визначаються договори на покупку або продаж криптовалюта в майбутньому (ф'ючерси). Виходячи з цього такі активи можемо віднести до складу фінансових інструментів, які регламентовані IFRS 9 «Фінансові інструменти».

На думку окремих міжнародних експертів криптовалюта можна розглядати у складі нематеріального активу (IAS 38 «Нематеріальні активи»), однак проблемним може виникати питання переоцінки вартості криптовалюти в результаті волатильності її курсу на активному ринку.

Брокери можуть розглядати криптовалюта в якості запасів. Тоді такий облік слід вести за справедливою вартістю за вирахуванням витрат понесених на реалізацію (IAS 2 «Запаси»). Зміни, які відбуваються у вартості такої валюти будуть відображатися у складі прибутків або збитків підприємства.

На сьогоднішній день в Україні відсутня будь-яка методика обліку цифрових фінансових активів. Потребують врегулювання питання щодо організації бухгалтерського обліку:

1) операції з купівлі та продажу криптовалюта за реальні гроші (гривні) або іноземну валюту (долари, євро);

2) операції з отримання та вибуття криптовалюта при взаєморозрахунках (бартер) за товари, роботи, послуги через оператора обміну цифрових фінансових активів;

3) операції з безоплатного отримання та вибуття цифрових фінансових активів.

Таким чином, за результатами проведеного дослідження, запропоновані нові об'єкти бухгалтерського обліку, зокрема: цифрова транзакція, цифрові фінансові активи, цифровий запис, право власності в реєстрі транзакцій, доходи і витрати при обміні цифрових фінансових активів, розрахунки з операторами щодо обміну цифрових фінансових активів, цифрові фінансові активи. Критично проаналізовані питання щодо оцінки нового об'єкта бухгалтерського обліку – цифрових фінансових активів. Перспективою подальших досліджень є розробка організації та методики обліку цифрових фінансових активів у умовах глобальної діджиталізації.

Список використаних джерел:

1. Kondratov V. V. Malevskaya-Malevich E.D. Prospects for the development of crypto-currency using the example of bitcoin. The Week of Science of SPbPU. Materials of a scientific conference with international participation. St. Petersburg: Publishing house of the Polytechnic University; 2017:48–52

2. Гринько П. Л. Управління інноваційним розвитком бізнесу в умовах цифрової економіки: теорія, методологія, практика: монографія. Х.: Видавництво Іванченка І. С., 2020. 342 с.

3. Кулик В. А. Розвиток бухгалтерського обліку на підприємствах електронного бізнесу: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2017. 344 с.

4. Пожарицкая И. М. Проблемы идентификации и признания цифровых финансовых активов в учете // МЕТОДИКИ И ТЕХНОЛОГИИ // Учет. Анализ. Аудит • Т. 5, № 6'2018 URL:

file:///D:/РОКИ%20РОБОТИ/2021/Д.Р_2021/Тези_2021/Цифрозация.pdf

5. Проект Закону України про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів, що стосуються оподаткування операцій з крипто активами URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67423

6. Проект Закону України про запобігання та протидію легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20>

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 2

ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ – ДЖЕРЕЛО ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ, АНАЛІЗУ ТА СТАТИСТИКИ

Король С.Я.,
д.е.н., доцент,
професор кафедри
обліку та оподаткування,
*Київський національний
торговельно-економічний університет
(м. Київ)*

COVID-19 – НОВІ ВИКЛИКИ ДЛЯ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ

Пандемія, викликана вірусом COVID-19, має глобальні медичні та економічні наслідки, в основі яких проблеми не лише функціонування, але й самого існування окремих суб'єктів економічної діяльності. За словами генерального секретаря Міжнародної конфедерації профспілок Ш. Берроу, «фінансові та гуманітарні наслідки пандемії COVID-19 ми будемо відчувати ще довгі роки, якщо уряди не захистять працівників, ланцюги постачань і малий бізнес» і зрештою «робота, доходи та соціальний захист – це дивіденди безперервності бізнесу» [1]. Серед основних проявів пандемії обмеження громадського життя, які кардинально змінили економічними умовами господарювання і вплинули на вартість бізнесу.

Цілком природньо, що переважна більшість публікацій, присвячених темі COVID-19, мають практичний характер. При цьому питання про те, «як буде виглядати світова економіка в пост-пандемічний період в цілому та що треба робити для відновлення економічної активності» [2] з глобального рівня має пряму проекцію на мікрорівень. Широку добірку публікацій щодо наслідків корновірусної кризи для звітності та аудиту представлені на сайтах провідних міжнародних професійних організацій (наприклад, [3]). Вони заслуговують на уважний аналіз і узагальнення, зокрема щодо нових викликів для обліку і звітності. Одним з нагальних питань є визначення впливу рецесії економіки через COVID-19 на розвиток обліку і звітності суб'єктів господарювання.

У 2020 році констатують І. Бураковський та С. Юхименко, що «...ми стикаємось з тим, що всі наші економічні розрахунки залежать від того, як розвиватиметься пандемія. Це як раз та ситуація, коли економічні перспективи визначаються переважно природними факторами» [2]. Так, ще в лютому 2020 р. переважно всі розрахунки експертів щодо впливу епідемії на світову

економіку будувались на припущенні про те, що епідемію коронавірусу подолають у першому кварталі 2020 року, а її наслідки будуть відчутними, але короткостроковими. При цьому за оцінками експертів Світового банку [4], від «слабкої» пандемії грипу (на кшталт вірусу H1N1 2009 р.) економічні збитки можуть коштувати близько 0,5% світового ВВП. Відповідно від серйозної пандемії, як очікувалось, вони можуть досягти рівня майже 5% світового ВВП (понад 3 трильйони доларів США). Натомість і через рік, у лютому 2021 року, на брифінгу ООН щодо стану та перспектив світової економіки експерти визнали, що «відновлення світової економіки залишається нестабільним – прогнозований підйом у 4,7 відсотка ледь компенсує втрати в 2020 році» [5]. Показовим є той факт, що у більшості регіонів світу в 2020 році на фоні падіння економік, зростання безробіття та бідності відбулось зростання нерівності доходів та багатства (наприклад, у США рівень національної бідності підскочив з 9,3 відсотка у червні до 11,7 відсотків у листопаді 2020 року, тоді як загальне багатство 644 мільярдерів США зросло на 31,6 відсотка з 2,95 трильйонів доларів до 3,88 трильйонів доларів) [5].

Сьогодні очікують розумні інвестиції в економічну, соціальну та кліматичну стійкість, які б дозволили відновити економіку. В цьому зацікавлене широке коло стейкхолдерів, що, відповідно, повинне знайти відображення у звітності суб'єктів господарювання.

Нині зусилля урядів спрямовані на пом'якшення наслідків пандемії COVID-19 і, зокрема, підтримку і збереження бізнесу через застосування різноманітних податкових і фінансових важелів (запровадження податкових канікул, надання гуманітарної і матеріальної допомоги найбільш ураженим категоріям осіб). З іншої сторони, перед бізнесом постає питання про розробку адекватного плану заходів для виходу з кризи, виплату заробітної плати і збереження робочих місць, виконання зобов'язань перед партнерами по бізнесу. При цьому пом'якшення умов для бізнесу в жодному разі не виключає необхідності звітування перед урядом, власниками, інвесторами, працівниками та іншими стейкхолдерами про вжиті заходи та їх ефективність.

У травні 2020 року Драгер на питання «Які заходи можуть посилити стійкість бізнесу?» відповів, що «настав час звернути увагу на нефінансові рішення для зміцнення імунітету вашого бізнесу. Одним з них є ESG» [6].

З огляду на це необхідно дати відповідь на такі питання:

- на яких об'єктах обліку і звітності позначиться пандемія COVID-19?
- які фінансові та нефінансові показники дозволять оцінити наслідки пандемія COVID-19 для бізнесу та його стейкхолдерів?
- яке місце таких показників в системі звітності суб'єктів господарювання?

Актуальність відповіді на зазначені питання не зникне для нас найближчим часом ще й через невизначеність сценарію розвитку вітчизняної економіки у найближчі роки. Реакція бухгалтерів і аудиторів на названі та інші питання, які умовно можна визначити, як «облік і звітність про наслідки COVID-19», виходить за межі стандартних операцій. У 2020 році вона позначилась пошуком підходів до обліку відпусток і лікарняних на період карантину, використання податкових канікул і т.ін. За умови закриття, так

званих «не життєво важливих підприємств», життєво важливими стали питання обліку розрахунків з партнерами по бізнесу, праці в новому для бізнесу дистанційному режимі, запасів з обмеженим терміном придатності, витрат на призупинення і відновлення виробничого процесу, витрат на дотримання вимог МОЗ щодо умов роботи у карантинний і посткарантинний період, амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів у період карантинних обмежень, коригувань плану розрахунків за кредитами на час карантину, відповідного продовження кредиту або капіталізація відсоткових платежів тощо. На окрему увагу заслуговують медичні заклади, а також підприємства сфери транспорту, роздрібною торгівлі, туризму та гостинності, які прийняли на себе найбільший удар від пандемії через високий ризик зараження.

Зазначимо, що певною мірою наслідки пандемії COVID-19 та рецесії повинні знайти відображення у різних видах звітності підприємств. Перш за все, слід очікувати вимог щодо звітування про використання отриманої допомоги, збереження робочих місць, виплату заробітної плати працівникам, дотримання умов карантину тощо. Такі питання потребують прозорого розкриття не лише у фінансовій, але й нефінансовій звітності і мають бути враховані при розробці нових стандартів звітності про сталий розвиток.

Список використаних джерел:

1. Глобальне опитування МКП: пандемія COVID-19 завдає шкоди здоров'ю і економічному добробуту працівників. Міжнародний відділ ЦК Профспілки. 26 березня 2020 р. URL: <https://pon.org.ua/novyny/7739-globalne-opituvannya-mkp-pandemya-covid-19-zavdaye-shkodi-zdorovyu-ekonomichnomu-dobrotu-pracvnikv.html>

2. Бураковський І., Юхименко С. Після COVID-19: сценарії економічного відновлення. Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. 24.04.2020 р. <http://www.ier.com.ua/ua/publications/articles?pid=6361>

3. COVID-19 Resources from IFAC's Network: from International Federation of Accountants. URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/covid-19-resources-ifacs-network>

4. Fachliche Hinweise der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus (COVID-19) auf Unternehmensbewertungen (beschlossen vom Präsidium der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer am 15. April 2020). URL: https://www.ksw.or.at/PortalData/1/Resources/fachgutachten/2020_04_15nZB_Hinweise_Covid19_UBW_RF10a.pdf

5. World Economic Situation And Prospects: February 2021 Briefing, No. 146. URL: <https://www.un.org/development/desa/dpad/publication/world-economic-situation-and-prospects-february-2021-briefing-no-146/>

6. Все про нефінансові рішення для зміцнення імунітету вашого бізнесу. URL: <https://www.bdo.ua/uk-ua/news-2/2020/all-about-non-financial-solutions-to-strengthen-your-business-immunity>

Matiukha Mykola,
PhD, Associate Professor
Department of Accounting and Audit,
*Kyiv National University of
Technologies and Design*
(Kyiv)

CHARACTERISTICS AND SYSTEM OF MANAGEMENT REPORTING IN THE CONTEXT OF THE USE OF INFORMATION TECHNOLOGY

In modern conditions of economic development, without a high-quality information model of accounting and reporting, it is impossible to make effective management decisions at enterprises of various organizational and legal forms. Understanding the elements of the information model of accounting and reporting when using the latest information technologies will allow them to design, build and use them correctly. This, in turn, will significantly increase the level of efficiency of management decisions and contribute to the achievement of the maximum economic effect. Also, a rather relevant issue during the globalization of the use of financial reporting is the use of double accounting standards by domestic enterprises, which encourages the study and research of certain aspects of specific accounting and reporting models.

In practice, various directions have been formed towards the construction of information support for decision-making based on the reporting of enterprises in different sectors of the economy. Within this framework, it is possible to single out the traditional and progressive aspect of building the information base of enterprises. The traditional system involves the use of standard forms of financial reporting, which has a significant drawback – it does not provide for prompt decision-making, and is designed for external users. At the same time, the progressive aspect involves the use of a combined, detailed approach when using financial and supplementary or analytically extended reporting. And to speed up the process of generating additional reporting, it is possible to use advanced functions of using information technologies. The following elements should be singled out as the main factors determining the choice of the progressive aspect: the state of the enterprise infrastructure, the level of integration and specialization of the enterprise, the real existing needs of the management, the size of the enterprise and the level of informatization of the enterprise. Also, a separate factor contributing to the use of a progressive approach to reporting in the context of the use of information technology is the degree of users' readiness to use the benefits provided. At the same time, the growing information flows, the growing needs of the business, the level of training of specialists contribute to the use of a more progressive way of preparing and submitting reports. It should be noted about the scientific rationale for providing the necessary information for users, managers of different levels. In this regard, there is a need to form a methodological and conceptual basis for the preparation, use of management reporting in the framework of the implementation of information systems and technologies. It is

possible to single out the characteristic features of the implementation of the scientific foundations for the preparation of management reporting in the context of the use of computer technology:

- methodological – data integration, development of accounting nomenclatures, indicators, details, their codification, ensuring the legal force of data, analytical data (determination of deviations from the established parameters, their causes and culprits), draft solutions to eliminate negative deviations

- accounting registration – integration of accounting information, analytical information, issuance of forecast information, information on demand and online, ensuring the legal force of information, information control, information storage.

- technical and technological – maximum electronic documentation (paperless), widespread use of automated databases, ensuring the automation of reporting forms, ensuring the operation of computers in real time.

- Organizational – rational organizational and functional structure of accounting, scientific organization of labor of the accounting apparatus, development of regulations for provisions on management reporting, schedules and other organizational documents.

The fact is that the given conceptual model of the system for the formation and provision of management reporting in the context of the use of a computer will never be ideal, it is designed for its implementation today and in the near future, taking into account the available computer technology. With the further development of computer technology, especially the massive use of electronic documentation, combining local networks into one large one, drawing up registers without printing them (only files), such elements of the reporting system model as "paper" and "manually" will completely disappear. But today, at the intermediate stage of introducing management reporting using modern computers, one cannot do without them.

Summarizing the above, we conclude that the system for preparing and submitting management reporting on a computer should take into account the methodological, organizational and technological basis. When considering a management reporting system, all types of accounting and other enterprise databases are subject to coverage. The use of a computer makes it possible in dynamics to realize various needs of management (control, analysis, etc.).

The system for the formation of management reporting on a computer is a special, independent activity for the information support of decision-making that meets the modern needs of management in the context of scientific and technological progress. Accordingly, for effective management of an enterprise, you need to have a complete understanding of its activities. The reporting system provides efficient processing of huge amounts of various information in order to present them in a generalized and comparable form, suitable for analysis and management decision-making. Compiled reporting in the conditions of the use of modern technologies, provides the construction of a variety of reports designed to analyze all aspects of the enterprise. Reports are a powerful and flexible tool for selecting, summarizing, and grouping the data contained in an infobase. The user can not only receive the report, but also work with it as with an interactive

document – change its parameters, rebuild, generate an additional report based on individual documents of the already generated report.

Therefore, the methodology for constructing management reporting in automated systems should contain a friendly management mechanism with which the user can change the time period of the report, the set of displayed indicators, the degree of detail, the order of grouping, the form of displaying information, etc. It is also necessary to provide for the consolidation of reports into sets according to the directions of the enterprise.

References

1. Belukha M.T. *Forensic accounting: A textbook*. K.: Volia Publishing Company. 2004. 656 p.
2. Holov S.F. Futurology of accounting / SF Golov // Bulletin of the National university "Lviv Polytechnic". Management and entrepreneurship in Ukraine: stages of formation and development problems. 2014. № 794. P. 153-157.
3. Sopko V.V. Accounting in enterprise management / V.V. Sopko. B. : KNEU, 2006. 526 p.

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 3
УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК, СИСТЕМА КОНТРОЛІНГУ, ПРИЙНЯТТЯ
РІШЕНЬ, ОПТИМІЗАЦІЯ ТА ПРОГНОЗУВАННЯ

Гільорме Т. В.,
д.е.н., доцент,
провідний науковий співробітник НДІ енергетики
Дніпровський національний університет
імені Олеся Гончара
(м. Дніпро)

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИЙНЯТТЯ
УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ В СИСТЕМІ ЕНЕРГОЗБЕРЕЖЕННЯ

Для підвищення ефективності запровадження механізму просування технологій енергозбереження необхідно сформувавши обліково-аналітичне забезпечення, при цьому враховувати зростання складності організаційно-структурної побудови внутрішнього середовища в умовах інформаційного суспільства [1].

На наш погляд, при цьому є доречним застосування концепції «центрів відповідальності» (ЦВ), яка є методологічною платформою теорії «обліку відповідальності» (Responsibility Accounting). Створення ефективної системи моніторингу та контролю за центрами відповідальності дозволяє підвищити обґрунтованість управлінських рішень щодо запровадження технологій енергозбереження – підвищує швидкість обміну релевантною інформацією, досвідом та знаннями, скорочує час на пошук знань й інформації, здійснює налагодження взаємодії між ланками системи та складовими бізнес-процесів підприємства.

Визначення виду центру відповідальності залежить від організаційної структури підприємства. Так, для лінійно-функціональної – центри, пов'язані з прибутковістю підприємства (центр витрат, центр доходу, центр прибутку), тоді як для дивізіональної – центр прибутку (при стабільному функціонуванні підрозділу, ефективному використанні персоналу) та центр інвестицій (при існуючих програмах розвитку енергозбереження, особливо коли термін окупності проєкту розвитку ще не настав).

Обрання загальної моделі обліку витрат на енергозбереження для суб'єкта господарювання повинно залежати від декількох факторів, крім організаційної структури, а саме: стадії життєвого циклу підприємства, вимог користувачів управлінської інформації, необхідності отримання релевантної облікової інформації щодо витрат на енергозбереження тощо.

Ієрархія підприємства як центрів відповідальності є запорукою формування ефективної системи управління ресурсами суб'єкта господарювання, зокрема, енергетичними. При цьому необхідно враховувати організаційні й технологічні особливості діяльності підприємства, а також децентралізувати систему управління доходами та витратами. Це дозволить отримувати інформацію більш повного спектра для прийняття управлінських рішень щодо формування організаційних моделей обліку витрат та доходів з метою інноваційного розвитку підприємства.

Запропонований підхід до запровадження концепції управління технологіями енергозбереження змінює філософію функціонування функціональних підсистем у системі управління підприємством, орієнтуючи їх на стратегічні потреби [2].

Необхідно розкрити особливості показника розрахунку часу для повернення інвестицій у програми енергозбереження – витрати «часу життя» (проєкту) (LCC).

Включення всіх витрат та заощаджень, які витрачені протягом «часу життя» технології енергозбереження, – це можливість оцінювання рентабельності проєктів. Цей підхід – витрати «часу життя» (LCC) проєкту – може бути прийнятий керівництвом підприємства як антитеза необхідних процедур проєктів з енергозбереження при невідповідності функціональних обов'язків при стрімкому інноваційному розвитку технології для мінімізації загальних витрат підприємства.

LCC – це трудомісткий розрахунок, але всі зусилля підприємства виправдані стратегією виживання. Витрати «часу життя» (LCC) допомагають оцінити чистий прибуток за час запровадження проєкту з урахуванням усіх основних витрат і заощаджень, дисконтованих до поточної вартості грошей. Так, додаткові питання (розрахунок дисконтованої вартості, факторів і норм дисконтування, LCC) вимагають детального аналізу.

Упровадження проєктів (програм) з енергозбереження впливає на ринкову вартість підприємства, є ключовим фактором, домінантою конкурентоспроможності, економічної та енергетичної безпеки тощо.

Для більшої наочності можна відобразити оперограму з руху Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів (Форма № НА-1) – патенту на технології енергозбереження (табл. 1).

Інформація – консолідуючий фактор, що вибудовує взаємозв'язки підприємства вздовж усіх ланцюгів формування вартості.

Будь-який вид діяльності пов'язаний із роботою з документами, які можуть формуватися як на самому підприємстві, так і надходити від контрагентів. Кожний з таких документів має бути прийнятим, обробленим, виконаним та переданим на зберігання до архіву.

Таблиця 1

Оперограма руху Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів
(Форма № НА-1)

Операція	Відповідальні особи					
	Комісія		Менеджер	Головний бухгалтер	Бухгалтер з обліку НМА	Архіватор
	Голова	Члени				
Створення наказу про утворення комісії з приймання об'єкта			★			
Затвердження наказу			★			
Огляд і характеристика об'єкта	★	★	★			
Оформлення акта		★				
Підписування акта	★	★				
Перевірка акта				★		
Затвердження акта			★	★		
Передача акта для обробки					★	
Внесення інформації в інвентарну картку об'єкта					★	
Відображення операції на рахунках обліку					★	
Заповнення інвентарного списку					★	
Передача до архіву					★	
Вилучення з архіву після закінчення строків зберігання						★

Джерело: розроблено авторкою

Використання оперограми допомагає відобразити організацію алгоритму формування, перевірки, затвердження, обробки та передачі до архіву документа наприкінці існування нематеріального активу на підприємстві. Так, відбувається мінімізація витрат часу на формування документа. Також оперограма показує рух первинного документа з метою оптимізації процесу документування.

За допомогою формування оперограм здійснюється прискорення руху документів, збільшується рівень контролю, механізації й автоматизації та забезпечується швидкісне отримання необхідної інформації для прийняття подальших рішень щодо таких об'єктів.

Інформаційний вакуум позбавляє експертів можливостей здійснити релевантне оцінювання прийнятого рішення. Тому, власне, і потрібно інформаційно-методичне забезпечення системи управління енергозбереженням на підприємстві, що забезпечує система інформаційної підтримки, а саме комунікаційна підтримка.

Подолання інформаційної асиметрії є вирішальним завданням, оскільки вона перешкоджає гармонійному розвитку необхідних технологій, заважаючи

учасникам енергетичного ринку належним чином оцінювати ризики, можливості енергетичного проєкту, що пов'язані з розбудовою «зеленої» енергетики.

Незважаючи на те, що можна вжити відповідних заходів щодо зменшення асиметрії інформації (формування єдиної інформаційної бази, надання додаткової інформації, узгодження інтересів економічних агентів, використання техніки скринінгу тощо), абсолютно неможливо уникнути мінімального значення. Користувачі інформації мають особливий інтерес, якщо інтереси досягають розбіжності, асиметрія інформації досягає максимального значення. Як наслідок, зменшуються суспільні зиски та ефекти.

Повільний обмін інформацією затримує досягнення гармонійних цілей розвитку – перетворення світової енергетичної системи на «зелену» та поєднання інтересів усіх учасників енергетичного ринку.

Список використаних джерел:

1. Гільорме Т. В. Обґрунтування управлінських рішень щодо запровадження технологій енергозбереження на промислових підприємствах: теорія, методологія, практика : монографія. Запоріжжя : КПУ, 2020. 300 с.

2. Гільорме Т. В. Організація обліку та аудиту на підприємствах в умовах інформаційного простору : монографія. Дніпро : ФОП Дробязко С. І., 2018. 188 с.

Іванова Т.М.,

к.е.н., доцент,
доцент кафедри економічної теорії,
обліку та оподаткування,
*Київський національний університет
будівництва і архітектури
(м. Київ)*

УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ЯК НАПРЯМ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ДЕБІТОРСЬКОЮ ЗАБОРГОВАНІСТЮ

В сучасних умовах господарювання одним із дієвих інструментів підвищення ефективності управління дебіторською заборгованістю підприємства є управлінський облік та контроль, який надає реальну оцінку стану відносин між підприємством та його дебіторами. Необхідність його здійснення обумовлена потребою визначення реального стану розрахунків підприємства, економічної доцільності та правильності господарських операцій, законності їх здійснення тощо, що дозволяє мобільно та своєчасно визначати шляхи усунення виявлених недоліків в управлінні та упередити виникнення або збільшення дебіторської заборгованості в майбутніх розрахунках підприємства.

Проведення управлінського контролю передбачає його поділ процесу на два етапи та дозволяє виокремити наступні його об'єкти: ті, які виникають в процесі реалізації продукції та в процесі проведення розрахунків з дебіторами [3].

Можна виокремити наступні види управлінського контролю розрахунків з різними дебіторами підприємства в системі розрахунків та відповідно комплексно застосовувати в роботі служби внутрішнього контролю: плановий (передбачений) та позаплановий (непередбачений) контроль, суцільний та цільовий (вибірковий) контроль, документальний та реальний (фактичний) контроль. За результатами проведення змішаного управлінського контролю за станом розрахунків з дебіторами формується об'єктивне бачення власником (керівником) підприємства «вузьких» проблемних ділянок, що дозволяє оцінити поточний стан і закономірності складових діяльності підприємства, визначити «прогалини» в управлінні розрахунками з дебіторами, з'ясувати причини і джерела їх виникнення, встановити пріоритети в роботі з проблемами у відносинах між підприємством та його дебіторами, оцінити можливі варіанти вирішення цих проблем, запропонувати стратегії розвитку розрахунків з дебіторами підприємства на перспективу [1].

При проведенні управлінського контролю можливо застосовувати різні його прийоми, які дозволяють розкрити об'єкти внутрішнього контролю: арифметичну, порівняльну та зустрічну перевірку документів, перевірку правильності відображення господарських операцій на рахунках обліку, в облікових регістрах та звітності, перевірку правильності дотримання розміру дебіторської заборгованості встановленим нормативам на підприємстві та інвентаризацію розрахунків з різними дебіторами підприємства [2]. Зіставлення та узагальнення результатів контролю, проведеного за допомогою різних прийомів, дають уявлення керівнику підприємства про встановлення достовірності, відповідності, точності та законності розрахунків в розрізі дебіторів.

Найважливішими напрямками управлінського контролю є оцінка рівня дебіторської заборгованості підприємства, контроль за повнотою розрахунків за реалізовану продукцію, фактична достовірність розрахунків за готову продукцію. Одним із дієвих механізмів контролю рівня дебіторської заборгованості є порівняння фактичного та нормативного її значення в розрізі кожного дебітора та прийняття ефективних управлінських рішень щодо оптимізації її рівня у відносинах з дебіторами.

Використовуючи управлінський контроль в розрахунках з різними дебіторами з метою підвищення ефективності її управління, підприємству доцільно визначити середній рівень фінансових активів в загальній сумі оборотних активів підприємства, середній період погашення дебіторської заборгованості в системі розрахунків, розподіл дебіторської заборгованості в аналітичному розрізі за окремими її видами, дебіторами, формами розрахунків, періодами виникнення та погашення тощо.

Організація управлінського обліку та контролю на підприємствах потребує використання аналітичних рахунків щодо розрахунків з різними

дебіторами, що дозволяє деталізувати інформацію виходячи з потреб управління, аналізу та контролю.

З метою підвищення ефективності управління розрахунків підприємства з різними дебіторами можна запропонувати наступні її напрями: організація аналітичного обліку дебіторської заборгованості підприємства, постійний аналіз розрахунків з різними дебіторами, планування нормативу дебіторської заборгованості в розрізі кожного контрагента, моніторинг стану дебіторської заборгованості, застосування методів стимулювання прискорення погашення заборгованості дебіторів (пільги, кредити, знижки тощо), застосування сучасних форм рефінансування заборгованості тощо.

Таким чином, управлінський облік та контроль розрахунків з різними дебіторами є невід'ємною складовою загальної системи контролю підприємства. Першочерговими його завданнями є: аналіз заборгованості за кожним покупцем та визначення причин її виникнення, перевірка обґрунтованості кожної суми заборгованості, здійснення заходів щодо стягнення заборгованості, регулярне проведення інвентаризацій розрахунків з покупцями з метою перевірки своєчасності, повноти та достовірності даних тощо.

Список використаних джерел:

1. Василюк М.М. Механізм управління дебіторською заборгованістю в сучасних умовах господарювання [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2011_8_2/35.pdf.

2. Ольховікова О.Л., Селезньов О.В. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://apu.com.ua>

3. Цегельник Н.І. Формування облікової політики підприємства щодо обліку дебіторської заборгованості в системі розрахунків з покупцями // Облік і фінанси. 2017. № 4. С. 77-81

Любенко А.М.,
д.е.н., професор,
професор кафедри облікових технологій
та оподаткування;
Шурпенкова Р.К.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри облікових технологій
та оподаткування;
Сарахман О.М.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри облікових технологій
та оподаткування,
Університет банківської справи
(м. Львів)

СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНФОРМАЦІЙНА ПІДТРИМКА УПРАВЛІННЯ

Стратегічне управління господарською діяльністю підприємств здійснюється на основі управління основними видами його діяльності, охоплює основні функції та об'єкти управління. Пошук шляхів зниження витрат суб'єктів підприємництва та собівартості продукції (товарів, послуг) насамперед потрібно розглядати як важливий фактор підвищення їхньої прибутковості, забезпечення стабільності їхнього розвитку в ринковому середовищі. Раціональне використання економічних ресурсів, оптимізація витрат стають важливими резервами забезпечення росту ефективності господарювання.

Відповідно до умов сталого розвитку виникла потреба в обґрунтованому підході до розробки і реалізації стратегії розвитку підприємств, у формуванні інформаційної бази для ухвалення оптимальної конкурентної стратегії підприємства на ринку з урахуванням впливу змін зовнішнього середовища і прийняття стратегічних управлінських рішень – стратегічного управлінського обліку.

Стратегічний управлінський облік є інформаційною підтримкою управління, що полягає в забезпеченні менеджерів підприємства всією інформацією, необхідною для управління і контролю за розвитком підприємства в інтересах його власників та інших зацікавлених груп [1].

Для розроблення системи стратегічного управлінського обліку в бізнесі важливе значення має досягнення ключових факторів успіху:

- підтримки при прийнятті управлінських рішень ;
- забезпеченні процесу передачі інформації ;
- визначенні типів рішень (оперативних, стратегічних) [2].

Умовно управлінський облік можна поділити на оперативний управлінський облік і стратегічний управлінський облік.

В таблиці 1 наведено характерні ознаки та різницю між оперативним і стратегічним управлінським обліком.

Характерні ознаки оперативного і стратегічного управлінського обліку

Показники порівняння	Види управлінського обліку	
	Оперативний	Стратегічний
Мета обліку	Надання допомоги управлінському апарату в плануванні, контролі, підготовці поточних управлінських рішень	Надання допомоги в досягненні стратегічних цілей підприємства в інтересах його власників, акціонерів, задоволення потреб клієнтів та інших учасників процесу господарювання (прийнятті стратегічних управлінських рішень).
Орієнтація	Внутрішні процеси та явища підприємства	Аналіз зовнішнього бізнес-середовища (рентабельність конкурентів, позиції на ринку тощо)
Джерела інформації	Дані бухгалтерського (фінансового), виробничого (оперативного), статистичного, податкового обліку, позаоблікові дані (тобто внутрішня інформація)	Внутрішня інформація та зовнішня інформація (наприклад, дані про конкурентів – щорічні оприлюднені звіти, офіційні статистичні дані, власні практичні спостереження, інші неофіційні джерела)

Стратегічний облік є складовою управлінського обліку, є іншим і найвищим рівнем управлінського обліку.

Основне завдання стратегічного обліку – це моделювання діяльності підприємств з урахуванням досягнутих та очікуваних показників і розробка основних параметрів діяльності на тривалу перспективу.

Основними завданнями стратегічного обліку є:

- аналіз середовища функціонування бізнесу;
- виявлення тенденцій змін у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства;
- визначення сильних та слабких сторін підприємства та загроз і нових можливостей бізнесу;
- виявлення проблем та їхній аналіз;
- формування стратегії діяльності суб'єкта господарювання;
- визначення стратегічної мети, тактичних цілей та поточних завдань підприємства;
- розробка системи показників стратегічних планів;
- визначення критичних показників стратегічних планів;
- визначення вузьких і пошук слабких місць управлінських рішень;
- визначення основних підконтрольних показників відповідно до стратегічних цілей;
- порівняння планових і фактичних значень підконтрольних показників з метою виявлення причин і наслідків цих відхилень;

- аналіз впливу відхилень щодо виконання стратегічних планів;
- контроль зобов'язань, грошових та матеріальних потоків суб'єкта господарювання;
- аудит ефективності управлінських рішень;
- зміна стратегії та корегування планів підприємства [3].

Функції стратегічного обліку: аналіз, планування, контроль, організація, регулювання. Розглянемо детальніше кожну із функцій.

1. Аналітична функція стратегічного обліку полягає у формуванні інформаційної бази процесу інтерпретації менеджерами внутрішніх звітів підприємства та зовнішніх джерел з метою визначення можливостей та загроз макросередовища підприємства, а також сильних та слабких сторін його мікросередовища.

2. Функція планування передбачає розробку бюджетів, прогнозних балансів та спеціальної системи показників, відповідно до яких здійснюватиметься моніторинг процесу реалізації обраної стратегії підприємства.

3. Контрольна функція передбачає слідкування за виконанням бюджетів, а також повнотою досягнення стратегічних цілей підприємства шляхом оцінки отриманих відповідних показників.

4. Організаційна функція полягає у формуванні раціонального документообігу між відділами підприємства, що забезпечуватиме оперативне отримання необхідної інформації на усіх рівнях управління.

5. Регулювання передбачає формування інформаційної бази для управлінських рішень у випадку виникнення необхідності корегування раніше обраної стратегії підприємства [3].

Таким чином, сучасний управлінський облік трансформується в стратегічний управлінський облік, головною метою якого є надання допомоги апарату управління в досягненні стратегічних цілей підприємства.

Система стратегічного управлінського обліку повинна бути побудована так, щоб забезпечити підприємство інформацією, що задовольнятиме умови прийняття стратегічних рішень, причому самі умови можуть змінюватися в міру коректування стратегії в зв'язку зі змінами зовнішнього середовища. Можливості вибору тієї чи іншої стратегії залежать і від того, на якому етапі життєвого циклу продукт. Отже, система стратегічного управлінського обліку повинна пристосовуватися до змін у пріоритетах бізнес-стратегії в міру розвитку останньої.

Список використаних джерел:

1. Шурпенкова Р.К., Сарахман О.М., Калайтан Т.В. Стратегічний управлінський облік. // Збірник наукових праць. Вісник Університету банківської справи (м. Київ). 2020. № 1 (34). с.101-109.
2. Приймак В. М. Прийняття управлінських рішень: навч. посібн. / В. М. Приймак. К.: Вид-во «Атіка», 2008, 240 с.
3. Основи стратегічного обліку [Електронний ресурс]. Режим доступу до ресурсу: <https://studfile.net/preview/5285082/>

Пісоченко Т. С.,
к.е.н., асистент
кафедри обліку і оподаткування;
Лугова О. І.,
к.е.н., старший викладач
кафедри обліку і оподаткування,
Миколаївський національний аграрний університет
(м. Миколаїв)

УПРАВЛІНСЬКЕ КОНСУЛЬТУВАННЯ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Створення високоефективної національної економіки на території нашої держави допоможе підвищити культуру управління на підприємствах. Для вирішення даної проблеми, потрібні спеціалізовані знання, що відобразатимуть досягнення окремої теорії і практики менеджменту. Багато вітчизняних підприємств їх просто не мають, що зумовлює необхідність надання їм допомоги ззовні. Так як в Україні управлінське консультування підприємств є не досить розвинутим.

Розвитку цього виду бізнесу перешкоджає недостатньо високий рівень довіри до якості консультаційних послуг з питань управління підприємствами, особливо до тих, які є менш стандартизованими (наприклад, в області стратегічного менеджменту). Не кваліфіковане надання таких послуг істотно ускладнює оцінку їх цінності і обумовлює обов'язкову перевірку фіскальною службою правомірності їх придбання. Але це не одна із властивостей, яка служить головною причиною відстрочки вітчизняними підприємствами надання консультаційних послуг в області менеджменту. Більш вагомим аргументом виступає неясність кордонів професійної відповідальності консалтингових компаній, що відповідають за їх надання.

Така невизначеність в організаційно-економічних відносинах між споживачами консультаційних послуг в області менеджменту і їх виконавцями довгий час позбавляла деякі підприємства покращувати свою діяльність та розвиватись у даній сфері. Однак введення в оборот міжнародного стандарту ISO 20700 в 2017 році, який вперше визначив вимоги до управлінського консультування, має цю ситуацію кардинально змінити. Дану подію слід розцінювати як початок зростання кваліфікованого попиту на управлінське консультування і, відповідно, структурних зрушень в цьому виді бізнесу.

Управлінське консультування в Україні має досить не погані перспективи. Одним з аргументів такого твердження необхідно вважати зростання культури менеджменту на вітчизняних підприємствах, внаслідок якого вони все частіше починають звертатися до консалтингових компаній. Позитивні зміни на ринку консультаційних послуг актуалізують перегляд їх виконавцями стратегії забезпечення власної конкурентоспроможності та формалізацію управління основною діяльністю.

Ці дії повинні, перш за все, гарантувати підвищення якості консультаційних послуг. Однак вони також повинні створити об'єктивні передумови для сталого розвитку компаній і економії при наданні консультативної допомоги, яку внаслідок високого ступеня персоналізації на практиці складно досягти. Але для того щоб досягти даної цілі, в першу чергу потрібне розуміння меж потенціалу можливостей і відповідальності управлінського консультування.

Необхідно відзначити, що досить багато державних підприємств часто вважають, що потребу в окремих видах управлінського консультування вони можуть задовольнити самостійно. Однак це не означає, що підприємства почнуть вводити в штат власних консультантів. Одна з сучасних тенденцій в цій галузі полягає в оптимізації системи управління підприємством перманентними позитивними змінами в діяльності функціональних підрозділів. Такий підхід, безумовно, має ряд переваг. Однак в цьому випадку не виключається і певні недоліки даної системи, оскільки формалізований пошук найкращого управлінського рішення підміняється на локальну самоорганізацію. Дана практика не сприяє розумінню інтегральної картини функціонування системи бізнес-процесів і тому не здатна створити синергетичний ефект.

Управлінське консультування є одним з видів сфери послуг. Однак виділити його в окрему галузь не можна. Більшою мірою воно є індустрією знань, що складається з безлічі сполучених та взаємодоповнюючих сегментів діяльності та якому притаманні класичні якості послуг.

Список використаних джерел:

1. Надвиничний С. А. Економічний розвиток аграрної сфери України : дис. на здобуття наук. ступеня док-ра. екон. наук: спец. 08.00.03. Миколаїв, 2019. 515 с.

Пилипенко А. А.,
д.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку і бізнес-консалтингу,
Харківський національний економічний
університет імені Семена Кузнеця
(м. Харків)

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ ТА ІНТЕГРОВАНИМИ СТРУКТУРАМИ БІЗНЕСУ

Забезпечення ефективної діяльності та підтримка процесів розвитку вимагають наявності належного інформаційно-аналітичного забезпечення управління підприємством, заснованого в першу чергу на зафіксованій в системі бухгалтерського обліку інформації. Класичним та законодавчо

визначеним є твердження, що облік надає (виявляє, вимірює, реєструє, накопичує та узагальнює [1]) інформацію для прийняття рішень. Зростання швидкості змін середовища господарювання, поява нових концепцій менеджменту, досягнення четвертої промислової революції, ускладнення конкурентної боротьби значно розширюють кількість та підвищують складність рішень, що приймаються менеджментом підприємства. Таке розширення обов'язково відбивається на параметрах організації обліково-аналітичного забезпечення менеджменту та виборі інструментарію такої організації. Дана вимога ще більше актуалізується у разі організації обліково-аналітичного забезпечення менеджменту різного роду інтегрованих структур бізнесу, коли виникає складна ієрархія прийняття рішень (особливо для інтеграційних утворень з перехресним володінням правами власності чи заснованих на неформальних інституціональних угодах).

Зазначена якісна трансформація вимог користувачів до облікової інформації та об'єктивне прагнення користувачів до розширення функціональності обліку призвела до появи нових облікових концепцій, таких як бережливий облік (Lean-accounting [5]), облік проходу (throughput accounting [2]), інтегроване звітування (integrated reporting [4]) та облік витрат за функціями (Activity Based Costing [8]). Особливість організації таких видів обліку полягає у наявності облікових номенклатур та аналітичних показників, формування яких не передбачається в рамках традиційної парадигми обліку. Прикладом є поширена зараз концепція управління бізнес-процесами в рамках якої завданням організації обліково-аналітичного забезпечення постає надання менеджменту здатності відслідковувати параметри потоків створення цінності (при цьому передбачається розповсюдження таких потоків між різними рівнями системної ієрархії інтегрованого об'єднання підприємств). Розширення вимог до функціональності тісно пов'язується з врахуванням професійного судження. Відповідно й організація обліково-аналітичного забезпечення потребує врахування таких характеристик як креативність та обліковий консерватизм.

Враховуючи викладене вище можна запропонувати базувати процес організації обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами та їх об'єднаннями на принципах концепції облікового інжинірингу. Разом з тим, слід орієнтуватися не на початкове її розуміння як «системи формування сукупності похідних балансів» [6], а на повне залучення інструментів інжинірингового підходу до процесу організації (при цьому звісно слід залучати такі інструменти як, наприклад, коригуючи проведення або ймовірнісне оцінювання активів та пасивів). Інжиніринговий підхід в організації обліку у даному випадку залучає описані у зводі знань з системної інженерії (Systems Engineering Body of Knowledge, SEBOK [3]) вимоги, розширюючи їх у випадку інтегрованого об'єднання підприємств вимогами стандартів опису архітектури складних системи (це серія стандартів ISO: ISO 15288, ISO 42010, ISO 15944).

Орієнтація на SEBOK та перелічені стандарти дещо змінює акценти в процесі організації обліку. Перш за все слід відзначити орієнтацію на вимогу

обов'язкової «фізичності» системи формування обліково-аналітичної інформації. Така система обов'язково має займати певне місце у часі та просторі. Відповідно не можна говорити про організацію системи облікової інформації, обмежуючись простим згадування номерів рахунків. Інформація обов'язково має кимось формуватися, фіксуватися на певних носіях та відповідати регламентам. Але це не головна відмінність. Метою підприємства є задоволення певних потреб. Тобто в термінах SEBOK передбачається створення певної цільової системи, яка задовольняє споживчу цінність. Підприємство в свою чергу, разом з системою обліку, виступає системою в забезпечення просування даної цінності на ринку. Відповідно й метою організації обліку має бути не розвиток функціональності обліку, а сприяння покращенню характеристик цільової системи. Саме за такого підходу виконуватиметься зазначена вище вимога [1] щодо передавання інформації зацікавленим користувачам.

Окремо слід орієнтувати організаційний процес та формування успішної системи обліково-аналітичного забезпечення, приймаючи тлумачення успішності з SEBOK як здатності задовольняти інтереси всіх користувачів обліково-аналітичної інформації. Тобто організація обліку зводиться до визначення всіх зацікавлених користувачів інформації та формалізації їх інтересів в рамках архітектурної моделі підприємства, базованої, наприклад, на методології TOGAF [7]. TOGAF дозволяє формалізувати перелік ключових з точки зору архітектури підприємства чи інтеграційного утворення рішень, а організація обліково-аналітичної інформації в свою чергу має спрямовуватися на забезпечення підтримки прийняття таких рішень. Як приклад вирішення тут може бути виділення в архітектурі підприємства ключових організаційних можливостей, які дали представляються як центри відповідальності в управлінському обліку.

Відмінністю сучасного розуміння обліку є обов'язковість його розгляду як сервісу надавання інформації зацікавленим в ній користувачам. Таке розширення парадигми обліку відходить від його фіскальне та регламентоване значення. Перетворення в важелі впливу або в аналітичні індикатори інформації, зафіксованої на рахунках обліку, відбувається лише у разі досягнення чіткої відповідності такої інформації запитам конкретного користувача (це особливо важливо в рамках твердження про успішність системи обліку). Відповідно організації обліково-аналітичного забезпечення управління вимагає ідентифікації місця користувача в організаційній структурі та потребує чіткого визначення зв'язку запитів такого користувача з архітектурними рішеннями. У такому разі організація обліку має сполучати процеси виділення виконуваних функцій та співвіднесення таких функцій з певними конструктивними елементами (програмні додатки, документи тощо), які забезпечують реалізацію таких функцій. Якщо тут звернутися до TOGAF можна висунути пропозицію орієнтації обліку на оцінювання рівня розкриття потенціалу підприємства. При цьому концепція інтегрованого звітування у даному випадку розширюється переходом від просто фіксування ефективності використання капіталу за його видам на розкриття сприяння таким капіталом

розвитку організаційних можливостей. Діяльність же виконавців обліку розглядається в свою чергу сукупність ролей, закладених в архітектурну модель підприємств та їх об'єднань.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1996 р. № 966-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Bragg S.M. Throughput accounting. A guide to constraint management. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2007. 195 p.
3. Guide to the Systems Engineering Body of Knowledge (SEBoK). URL: https://www.sebokwiki.org/w/images/sebokwiki-farm!w/8/8d/SEBoKv1.4_full.pdf.
4. Hannen S. Integrated Reporting. Useful for investors? Frankfurt am Main: PL Academic Research, 2017. 328 p.
5. McVay G., Kennedy F., Fullerton R. Accounting in the LEAN Enterprise. Providing Simple, Practical, and Decision-Relevant Information. New York: CRC Press, 2013. 195 p.
6. Sidornya A. Accounting engineering for sustainable development. *SHS Web of Conferences*. 2017. № 35, 01134. P. 1-3.
7. The TOGAF Standard. Version 9.2. U.S.: The Open Group, 2018. 532 p.
8. Walther L.M. Process and Activity-Based Costing. Managerial and Cost Accounting. USA: Bookboon, 2010. 39 p.

Цебень Р. Л.,

к.е.н., доцент,

доцент кафедри обліку,

аудиту та оподаткування,

Хмельницький національний університет

(м. Хмельницький)

ОСОБЛИВОСТІ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В ЕНЕРГОПОСТАЧАЛЬНИХ КОМПАНІЯХ УКРАЇНИ

Інвентаризація походить від латинського слова *invenire*, що означає виявляти, знаходити. Інвентаризація зародилася і почала розвиватися в процесі розвитку людської цивілізації, разом із виникненням обліку. Палій В.Ф. та Соколов Я.В. зазначають, інвентаризація була одним з перших прийомів господарського обліку [1, с.6].

Історичним аспектам розвитку інвентаризації приділяли увагу такі вчені як Бардаш С.В., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Кужельний М.В., Маздоров В.А., Метьюс М.Р., Палій В.Ф., Перера М.Х.Б., Соколов Я.В. та ін. Результати їх досліджень свідчать про розвиток та поступове ускладнення підходів до суті,

завдань, порядку проведення інвентаризації в процесі розвитку світових економічних відносин. Так, в процесі еволюції господарського обліку поступово сформувалися завдання інвентаризації, а саме, визначення майна яким володіє власник; забезпечення збереження наявного майна; підтвердження залишків цінностей перед складанням річного балансу; оцінка і переоцінка активів за зобов'язань підприємства; підтвердження інформації, яка міститься документальних записах; використання як методичного прийому аудиту; забезпечення достовірності реєстрації фактів господарської діяльності для цілей управління підприємством.

Розвиток бухгалтерського обліку як науки обумовлює необхідність розвитку її методології на вимагає додаткових досліджень теоретичних та практичних аспектів інвентаризації.

Так, Височан О.С. окрім традиційних інформаційної, контрольної, соціальної та виховної функцій інвентаризації, виділяє організаційно-допоміжну її функцію, яка полягає в забезпеченні умов для максимально-ефективного зберігання та використання суб'єктом господарювання власних ресурсів, виявленні недоліків в умовах зберігання та механізмі використання майна, інших цінностей, напрацювання рекомендацій щодо їх усунення. Зазначена функція висуває додаткові вимоги до членів інвентаризаційної комісії, які повинні володіти спеціальними навиками та мати професійний досвід і кваліфікацію для технічного аналізу стану й середовища зберігання цінностей підприємства [2, с.50].

Павелко О.В. розглядає управлінську функцію інвентаризації, яка полягає в прийнятті управлінських рішень на підставі достовірної інформації [3, с. 62]. Бухгалтерський облік як система функціонує з метою надання користувачам необхідної інформації для прийняття управлінських рішень, тому, управлінська функція інвентаризації впливає з сутності бухгалтерського обліку як процесу виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

На прийняття управлінських рішень впливають галузеві особливості діяльності підприємств. Так, основним видом діяльності енергопостачальної компанії є розподіл електричної енергії на території відповідної області в межах розташування системи розподілу відповідно до ліцензії, виданої Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг. Пошук нових форм та методів управління, створення умов для забезпечення ефективної роботи розподільчих електричних мереж є пріоритетом суб'єктів електроенергетичного ринку. Тому актуальним є подальший розвиток відповідних інформаційних систем моніторингу технічного стану розподільчих мереж.

В основі існуючої системи моніторингу технічного стану електричних мереж покладено нормативно-правові акти Міненерго, а саме, Оцінка технічного стану повітряних ліній електропередавання напругою від 35 до 750 кВ : методичні вказівки у двох частинах: СОУ-Н ЕЕ 20.571:2007,

Методичні вказівки з обліку та аналізу в енергосистемах технічного стану розподільчих мереж напругою 0,38-20 кВ з повітряними лініями електропередачі: СОУ-Н МПЕ 40.1.20.576:2005 та ін.

Оцінка технічного стану електричних мереж здійснюється в процесі їх технічного обслуговування – оглядів, перевірок, іспитів і вимірів тощо та полягає у визначенні значень показників технічних параметрів об'єктів з виявленням місць, типів, кількості дефектів і пошкоджень і причин їх появи, що впливають на здатність об'єкта виконувати свої функції в забезпеченні технологічного процесу. Для визначення технічного стану об'єкта використовуються такі якісні критерії: добрий технічний стан; підлягає капітальному ремонту; підлягає реконструкції; підлягає повній заміні [4].

У відповідності до Методичних вказівок з обліку та аналізу в енергосистемах технічного стану розподільчих мереж інформація про технічний стан об'єктів станом на 31 грудня звітного року надається енергопостачальною компанією до Мінпаливенерго за формою 56-енерго «Звіт щодо оцінки технічного стану об'єктів електричних розподільчих мереж».

Система моніторингу технічного стану електричних мереж подібна до іншого контрольного заходу – інвентаризацією в бухгалтерському обліку, оскільки суцільною інвентаризацією охоплюються всі види активів підприємства незалежно від їх місцезнаходження, у тому числі які перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану [5].

Зміст інвентаризації можна розкрити через мету, яку вона повинна вирішувати. Узагальнюючи мету інвентаризації, яка пропонується в економічній літературі М.Я. Дем'яненко, В.В. Чудовець визначають її ієрархічну послідовність наступним чином: забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності; збереження майна підприємства; встановлення відхилень облікових даних від фактичної наявності господарських засобів; виявлення фактичної наявності і стану об'єкта, що перевіряється [6, с. 48].

Крім того, відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879 метою інвентаризації є виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення; виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання [5].

Корюгін М.В., Куцик П.О. процедури інвентаризації розглядають як такі, що поєднують прийоми кількісного визначення величини об'єкта, встановлюють якісні параметри і характеристики його стану та подальшого отримання реальної вартості цього об'єкта [7, с. 134-135].

Згідно статті 50 Закону України «Про ринок електричної енергії» оператори систем розподілу розробляють та подають на затвердження Регулятору інвестиційні програми, плани розвитку систем розподілу на наступні п'ять років з урахуванням плану розвитку системи передачі на

наступні 10 років [8]. Для прийняття адекватних управлінських рішень необхідна відповідна релевантна інформація. Хендрексен Є. С. під релевантністю облікової інформації розуміє певну бажану характеристику інформації, що може впливати на рішення користувачів, тобто визначати управлінські та інвестиційні рішення [9, с. 90]. Тому вважаємо доцільним в енергопостачальних компаніях інтегрувати моніторинг технічного стану розподільчих мереж та інвентаризаційні заходи підприємства в єдину інформаційну систему. Це дозволить отримувати своєчасну та точну інформацію про стан розподільчих мереж для забезпечення впливу на формування інвестицій в основні засоби.

Список використаних джерел:

1. Палій В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. – М.: Финансы, 1979. 303с.
2. Височан О.С. Інвентаризація: сутність, класифікація, принципи, функції та завдання / О. С. Височан, О. О. Височан // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. Вип. 22(1). С. 48-52.
3. Павелко О.В. Інвентаризація, рахунки та подвійний запис як важелі впливу на облік фінансових результатів будівельних підприємств / О.В. Павелко / Вісник НУВГП. Серія "Економічні науки". 2019. №86. Т2. С.55-71.
4. Методичні вказівки з обліку та аналізу в енергосистемах технічного стану розподільних мереж напругою 0,38-20 кВ / URL: <https://forca.com.ua/instrukcii/rospodilni-merezhi/metodichni-vkazivki-z-obliku-ta-analizu-v-energosisistemah-tehnichnogo-stanu-rozpodilnih-merezh.html> (дата звернення 01.03.2021).
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879 / URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 01.03.2021).
6. Дем'яненко М.Я. Інвентаризація в системі бухгалтерського обліку (питання теорії та практики): монографія / М.Я. Дем'яненко, В.В. Чудовець. – К.: ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2008. 267с.
7. Корягін М.В., Куцик П.О. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку: монографія / М.В. Корягін, П.О. Куцик. Львів: ЛКА, 2015. 239 с.
8. Закон України «Про ринок електричної енергії від 13.04.2017 №2019-VIII / URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19#Text> (дата звернення: 01.03.2021).
9. Хендрексен Э. С. Теория бухгалтерского учета [Текст] / Хендрексен Э. С., Ван Бреда М. Ф. ; [пер. с англ]. М. : Финансы и статистика, 1997. – 576 с.

Чік М. Ю.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку, контролю,
аналізу та оподаткування,
Львівський торговельно-економічний університет
(м. Львів)

ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПОСЛУГ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

Питання формування собівартості послуг завжди було проблемним і актуальним. Адже будь-яка послуга має свою собівартість незалежно від того, чи є основною діяльністю підприємства надання послуг (консалтингові компанії, ІТ-компанії, медійні компанії), чи надання послуг є супутнім основному виду діяльності (операційна оренда, компенсація вартості комунальних послуг). Неформування собівартості в будь-якому випадку спотворює структуру витрат підприємства і призводить до неправильної їх класифікації. Наприклад, неформування собівартості під надані послуги з оренди частини приміщення призводить, як правило, до завищення адміністративних витрат і заниження інших операційних витрат, що є підставою для виключення неправильно класифікованих витрат з об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

Собівартість як частина вартості є важливою складовою ціни послуги. Іншу частину ціни складають: чистий дохід підприємства (прибуток) та податок на додану вартість. Між собівартістю послуг та ціною існує нерозривний зв'язок: собівартість, яка є основою для формування ціни, є важливим чинником для зниження ціни на послугу.

Раціональне калькулювання собівартості послуг можливе лише за правильного вибору методів обліку витрат із урахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності. Проте недосконалість визначення собівартості послуг спричиняє втрату частини інформації, змісту та призначення, викривлення суті, зниження достовірності, унеможливлення дослідження та управління.

Загальноприйнятої класифікації методів обліку витрат і калькулювання собівартості послуг в економічній літературі не розроблено. Більшість авторів наводять власні класифікації методів обліку витрат і калькулювання собівартості послуг. В основі цих класифікацій лежать такі ознаки, як спосіб групування витрат за об'єктами обліку, ступінь оперативності контролю витрат (поточний контроль, щоденний контроль витрат за нормами чи за кінцевим результатом діяльності).

Ми вважаємо науково правильним термін “методи обліку витрат і калькулювання собівартості послуг”, оскільки це пов'язані етапи у процесі підприємств, а саме при формуванні собівартості послуг, позаяк метод обліку

витрат є відображенням витрат у бухгалтерському обліку, а згодом перенесення їх на відповідні статті калькуляції для визначення собівартості послуг. Вибір методу калькулювання зобов'язує дотримуватись певних моментів, а саме: визначення об'єкту калькулювання (обліку витрат); необхідність розподілу непрямих витрат між об'єктами калькулювання; порядок розробки норм і нормативів витрат; періодичність калькулювання собівартості послуг.

Щирська О. В.,

к.е.н., доцент

кафедри аудиту і підприємництва
Національна академія статистики,
обліку та аудиту
(м.Київ)

ЕЛЕМЕНТИ КОНТРОЛІНГУ В УМОВАХ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ

Світова економічна криза, мінливість економічного середовища обумовлюють негативний вплив та дестабілізацію процесу господарювання для кожного суб'єкта в Україні зокрема. Такі умови потребують особливої уваги кожного підприємства до забезпечення якісної системи управління за рахунок узгодженості та оптимізації контролю, аналізу і стратегічного прогнозування факторів ризику діяльності. Розв'язання питань мінімізації ризиків діяльності необхідно вирішувати на рівні стратегічного планування та налагодження системи оперативного інформаційного забезпечення – контролінгу.

Питанням систематизації управління бізнес-процесами присвячені дослідження провідних науковців різних країн. Теоретичні і організаційні питання розглянуто в працях Ю. Вебера, А. Дайле, Е. Майєра, К. Серфлінга, У. Шеффера, також провідні фахівці-економісти України досліджували питання імплементації закордонного досвіду застосування контролінгу, зокрема: І. Балабанов, О. Благодатний, М. Білуха, Р. Бруханський, С. Голов, В. Івашкевич, М. Корінько, О. Максименко, В. Пантелеєв, М. Пушкар, В. Савчук, В. Сопко, М. Чумаченко, Г. Уварова та інші.

Виникненню та інтеграції контролінгу в Україні передувало впровадження поняття «управлінський облік», застосування якого певною мірою виправдалось на етапі становлення ринкових відносин. Із розвитком бізнесу, виникненням ризиків кризової економіки процеси управління потребують удосконалення за рахунок підвищення ролі контролю інформаційного забезпечення та координації процесів обліку, аналізу, прогнозування.

Контролінг – це технологія системного управління діяльністю підприємства, що інтегрує, координує та спрямовує діяльність усіх його

структурних підрозділів на досягнення встановлених цілей шляхом моніторингу цільових показників та надання інформаційно-аналітичної підтримки керівництву з метою забезпечення ефективного функціонування підприємства в довгостроковій перспективі [1]. Контролінг є частиною системи управління та визначається складовими елементами, що забезпечують ефективність його застосування в процесі діяльності (рис. 1).



Рис 1. Складові елементи контролінгу в системі управління підприємством

Основними функціями контролінгу можна назвати: прогнозування; планування; фінансовий аналіз; фінансова стратегія; координація; бюджетування; методологічне забезпечення; внутрішній консалтинг; внутрішній аудит; оцінка ризиків; фінансовий контроль, ревізія; система раннього попередження і реагування [2, с.15].

Управлінський облік та контролінг є одними з концептуальних основ в управлінні сучасним бізнесом за рахунок систематизації та координування інформаційних потоків в роботі окремих підрозділів та служб підприємства. Таким чином, впровадження якісних підсистем контролю, аналізу, управлінського обліку на вітчизняних підприємствах не лише забезпечать стабілізацію діяльності кожного окремого суб'єкта господарювання, а і економіки регіону та України в цілому.

Список використаних джерел:

1. Швиданенко Г. О. Управлінський контролінг [Електронний ресурс].: кол. монографія / за заг. ред. Г. О. Швиданенко. [Г. О. Швиданенко, О. Б. Бутнік-Сіверський, І. А. Павленко, та ін.]. К. : КНЕУ, 2015. 156 с.
2. Пономарьова І.В. Формування збалансованої системи показників стратегічного управління підприємством / І.В. Пономарьова // Вісник 92 Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. Д.: ЦУЛ, 2008. №10(128). С. 40-44

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 4
РОЗВИТОК АУДИТУ В ПЕРІОД СВІТОВОЇ ФІНАНСОВОЇ КРИЗИ:
ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Малишкін О. І.,
д.е.н., проф., САРА,
сертифікований аудитор України
з 1998 по 2017 рр.,
Державний університет інфраструктури та технологій,
(м. Київ)

ЕКСПРЕС-АУДИТ УХИЛЕННЯ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ
ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Ухилення від оподаткування з боку платників податків завжди існувало і продовжує існувати як суспільне явище перехідної економіки. Розвинуті країни першої когорти у переважній більшості вже подолали таку проблему. В Україні, як пострадянській країні, інерція свідомості людини не платити податки (збори) у повному обсязі продовжує існувати на рівні ментальності і моралі керівників і власників підприємств. Така інерція була породжена, свого часу, сутністю радянської системи економіки, коли людина не була привчена платити податки.

Щодо позиції бухгалтера, як найманого працівника підприємства, у нього існує вибір – погодитися з вимогою керівництва (власника) «оптимізувати» податки або відмовитися підписувати податкові декларації та фінансові звіти. Законодавство дозволяє підприємству обмежитися підписом звітності однією особою – керівник підписує за себе, і за бухгалтера. Підстава – норма п. 1 статті 11 закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, згідно якої *фінансова звітність підписується керівником (власником) підприємства або уповноваженою особою у визначеному законодавством порядку та бухгалтером або особою, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства [1].*

Таким прийомом, за нашими спостереженнями, користуються мікро, малі і середні підприємства доволі широко. Таким чином, бухгалтер виводить себе з «під удару» цивільної і кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування.

Зазначена відповідальність ймовірно «висить» над кожним бухгалтером, який проводить розрахунки податків (зборів) та відображає їх в обліку і звітності. Це стосується і головного бухгалтера, який за функціоналом (посадовою інструкцією) на підприємстві може і не проводити безпосередньо нарахування та/або сплату податків (зборів), але підписує звітність. Такий підпис

автоматично означає причетність до злочину, що регулюється статтею 212 Кримінального кодексу України (ККУ) [2].

Поріг притягнення до відповідальності за такий злочин за нормою ч. 1 статті 212 ККУ у 2020 році збільшився до 3 153 000 грн., за ч. 2 – 5 255 000 грн., за ч. 3 – 7 357 000 грн. Суми податкових зобов'язань для малих і навіть середніх підприємств майже астрономічні. Тому і говорять часто, що податкові злочини в Україні практично декриміналізовані. Щоправда, в ККУ не зазначено, за який період має набратися така сума несплат¹. На практиці її визначають за результатами податкової перевірки за один або кілька років. При цьому за нормою ПКУ максимальним є період трьох років.

Методика аудиту цього розділу обліку полягає у порівнянні даних бухгалтерського обліку по доходних і витратних рахунках за звітний рік з інформацією фінансового звіту. Для звичайних підприємств – це Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), для малих підприємств – Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

Ми провели експеримент по кількох фірмах і виявили значні суми відхилень у доходах на одному з київських ТЗОВ (табл. 1).

Таблиця 1

**Співставлення сум доходів згідно сальдо-обігової відомості та
Звіту про фінансові результати за звітний рік**

Обіги по рахунках бухгалтерського обліку		Звіт про фінансові результати		Відхилення
Рахунок	Тис. грн	Стаття	Тис. грн.	
70 Доходи від реалізації продукції, робіт, послуг	6447,5	(2000) Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт)	3276,1	+ 3171,4
74 Інші доходи	9,6	(2010) Інші доходи	5,9	+ 4,3
Разом:	6457,1		3282,0	+ 3175,1

Суми відхилень по витратах виглядають так (табл. 2).

Таблиця 2

**Співставлення сум витрат згідно сальдо-обігової відомості та
Звіту про фінансові результати за звітний рік**

Обіги по рахунках бухгалтерського обліку		Звіт про фінансові результати		Відхилення
Рахунок	Тис. грн	Стаття	Тис. грн.	
90 Собівартість реалізації продукції, робіт, послуг	2212,6	(2050) Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт)	3082,3	- 869,3
97 Інші витрати	56,3	(2270) Інші витрати	56,3	-
Разом:	2268,9		3138,6	- 869,3

¹ За нормами ПКУ термін «несплата» податку означає і не нарахування, тобто не зазначення певної суми зобов'язання у декларації.

Таким чином, фінансовий результат (прибуток) до оподаткування за фінансовим звітом (рядок 2290) дорівнює 143,4 (3282,0 – 3138,6) тис.грн. У той же час, по рахунку 79 «Фінансові результати» за звітний рік підприємством було визначено проміжне сальдо прибутку у сумі 4188,2 (6457,1 – 2268,9) тис.грн. Тобто різниця прибутку між даними обліку і звітності складає 4044,6 тис.грн.

База оподаткування (оподатковуваний прибуток) в податковій декларації з податку на прибуток підприємства (рядок 02) визначена у такому ж розмірі як і у Звіті про фінансові результати – 143,4 тис.грн. Податок за ставкою 18 % складає 25 тис.грн.

Якби застосовувалися дані обліку, то прибуток склав би 753 (4188,2 x 18 %) тис.грн., тобто у 30 разів більше. Можливі зміни суми прибутку в декларації, якщо підприємство згідно норм статей 138, 139, 140 ПКУ проводить коригування прибутку на суми податкових різниць (для платника, обсяг доходів якого перевищує 40 млн. грн. за рік [3]).

У якості робочого документу аудитора використано порівняльну відомість даних бухгалтерського обліку та звітності.

Наведений приклад демонструє прийом, за яким аудитор здатний виявити один з варіантів ухилення від оподаткування, що межує з шахрайством. Відповідно до МСА аудиторський аналіз податків може бути включений до звіту аудитора загального формату, або оформлений спеціальним звітом, наприклад, «Звіт про експрес-огляд фінансової звітності». При цьому при складанні звіту аудитор може скористатися нормами різни стандартів в залежності від типу договору з клієнтом [4]:

- МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності» – у разі дослідження зазначеного питання в контексті аудиту фінансової звітності;

- МСЗО 2400 – у разі отримання завдання з огляду фінансової звітності;

- СЗНП 3000 – у разі отримання завдання з огляду фінансової звітності, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації;

- МССП 4400 – у разі отримання завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації.

Виникає нериторичне питання: яка результативність такого аудиту ? Найкращим результатом для суспільства можна вважати прийняття рішення керівництвом підприємства про добровільну доплату суми податку до бюджету. Проте, в практиці керівники зважують ризики і якщо їм не загрожує кримінальна відповідальність, скоріш за все не стануть добровільно ділитися з державою.

З іншого боку, такі порушення можуть виявити податківці під час планової перевірки і нарахувати недоїмку та штрафні санкції. Тоді втрати підприємства будуть більшими на суми штрафних санкцій

Відомо, що Кодекс етики професійного бухгалтера (аудитора) не дозволяє аудиторів розповсюджувати свій звіт, крім як надавати його

відповідно до угоди з клієнтом. Чи може стати така інформація доступною для податкового органу? Це можливо у разі подання звіту аудитора як додатку до фінансової звітності платника податку на прибуток підприємства разом з декларацією. Проте в практиці таких ситуацій підприємства намагаються уникати.

Проблема розкриття даних про оподаткування прибутку набуває європейського та загальносвітового рівнів. Так, Проєкт розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування (англ. *Base erosion and Profit Shifting (BEPS)*) є ініціативою Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) та підтримана європейськими урядовими структурами. Розглядається як план боротьби з ухиленням від оподаткування та виведенням коштів в офшори [5].

В цьому контексті незалежний аудит може стати одним з способів детінізації бізнесу, що потребує законодавчого підкріплення на національному рівні конкретних механізмів його дії. Має бути змінена і парадигма незалежності аудитора в окремих питаннях дотримання Кодексу етики аудитора. Адже аудитор виконує соціально значиму функцію.

Список використаних джерел:

1. Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 01.03.21 р.)
Кримінальний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (дата звернення 03.03.21 р.)
2. Податковий кодекс України. URL: <https://search.ukr.net/?q=3> (дата звернення 04.03.21 р.)
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL : [mof.gov.ua > storage > files > 2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1_укр](http://mof.gov.ua/storage/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1_укр) (дата звернення 10.02.21 р.)
4. Вікіпедія. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/> (дата звернення 05.03.21 р.).

Радіонова Н. Й.,
д.е.н., доцент,
професор кафедри обліку та аудиту;
Окончук А. Р.,
студентка гр. БДі-1-17
*Київський національний університет
технологій та дизайну
(м. Київ)*

ОСНОВНІ АСПЕКТИ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

В сучасних умовах значний вплив на економіку України мають інтеграційні та глобалізаційні процеси. Підписавши Угоду про асоціацію з ЄС у 2014 р., Україна взяла на себе зобов'язання гармонізувати своє законодавство з метою адаптації його до загальноєвропейських норм [4]. В першу чергу це стосується сфери фінансової звітності та аудиту. Єдиним методом, що може забезпечити впевненість у достовірності інформації, яка представлена в фінансовій звітності її користувачам є аудиторська діяльність.

Аудит можна розглядати як один із інструментів, який допомагає розвивати міжнародні відносини, оскільки забезпечує довіру до підтвердженої фінансової інформації для користувачів різних рівнів (міжнародного, державного, підприємницького). Крім того, провідні аудиторські фірми поширили свою діяльність за межі своїх країн, фактично створюючи транснаціональні корпорації. В цьому аспекті слід згадати, що від 1 січня 2007 р. Аудиторська палата України прийняла рішення №168/7 про застосування Міжнародних стандартів аудиту в якості Національних стандартів [5].

В Україні держава лише встановлює перелік загальних вимог до проведення аудиту, а більш деталізовані аспекти визначають Аудиторська палата України, Спілка аудиторів України та їх територіальні відділення шляхом затвердження стандартів, норм, положень, інструкцій, роз'яснень.

Нормативно-правове регулювання аудиту (рис.1) здійснюється на основі Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [3] введеного в дію 01.10.2018 р. Даний закон ґрунтується на положеннях Директиви 2006/43/ЄС та Регламенту 537/2014 [2], які регулювали в країнах ЄС реформу аудиту. Основною метою Закону було приведення норм національного законодавства у сфері аудиторської діяльності у відповідність із законодавством Європейського Союзу.

До документів Аудиторської палати України, що регулюють аудиторську діяльність, належать програми, інструкції, положення, зокрема: Положення «Про Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги» [7], «Про постійне удосконалення професійних знань аудиторів України» [6], «Про сертифікацію аудиторів» [8].

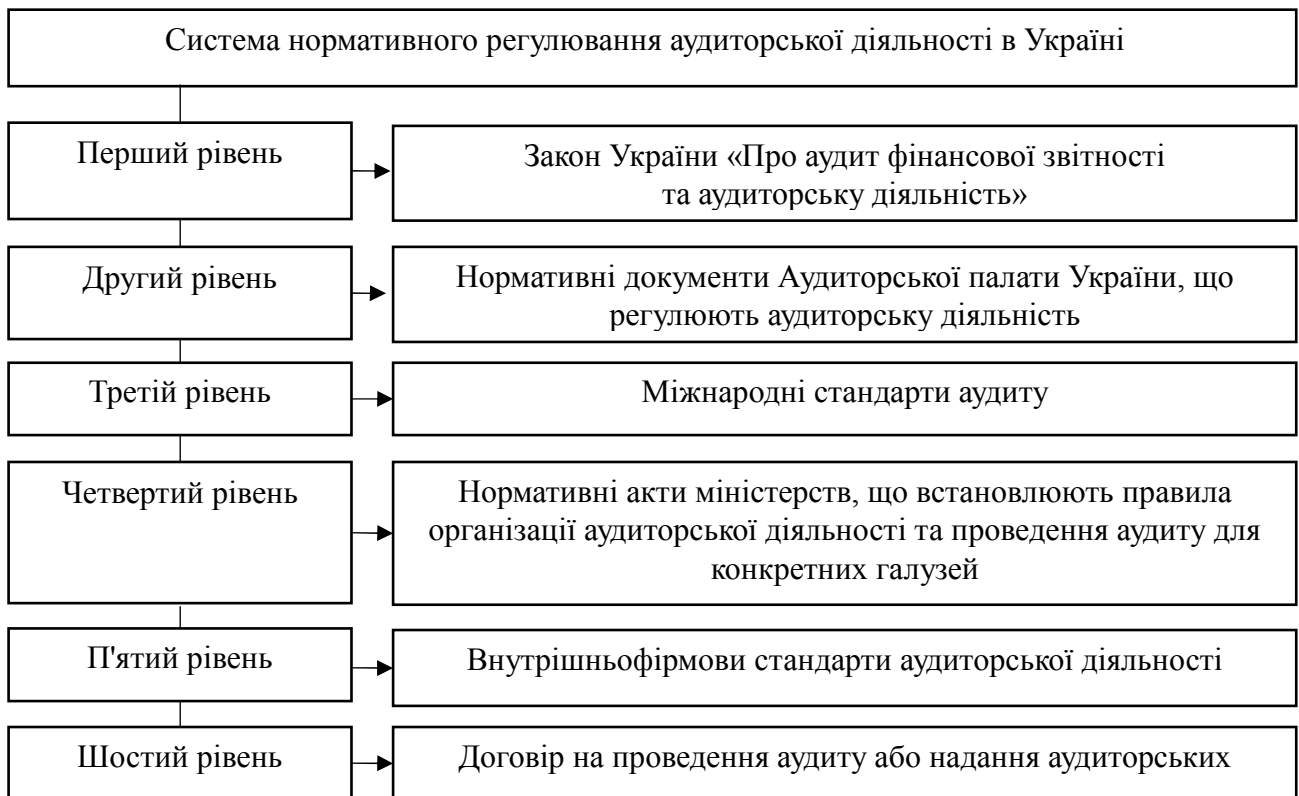


Рис.1. Рівні нормативного регулювання аудиторської діяльності в Україні

Отже, основними джерелами інформації при здійсненні аудиту є законодавчі, інструктивно-нормативні та довідкові матеріали, дані перевірок контрольно-ревізійних органів, міністерств і відомств, органів самоврядування. Крім того, цінною інформацією для незалежного аудитора є дані первинних документів, бухгалтерських реєстрів, Головної книги, фінансової і статистичної звітності, внутрішнього аудиту. Слід зазначити важливість внутрішнього аудиту для аудиторської діяльності. Він дає змогу вчасно виявити й усунути ті умови та чинники, які не сприяють ефективному веденню виробництва і досягненню поставленої мети, скоригувати діяльність підприємства й окремих його складових, встановити, які саме служби і підрозділи підприємства працюють неефективно [9]. За результатами тестування системи внутрішнього контролю здійснюється оцінка ризику та планування обсягу незалежного зовнішнього аудиту. Також аудитори використовують інформацію зовнішніх джерел: постачальників, покупців (дебіторів, кредиторів), банківських установ, фондів, страхових компаній, податкових органів [1].

З метою підвищення рівня теоретичних, організаційних, методологічних та методичних аспектів аудиту та аудиторської діяльності, до чинних нормативно-правових актів вносяться зміни, що свідчить про постійне вдосконалення регулювання інституту аудиту в Україні.

Список використаних джерел:

1. Безверхий К.В. Удосконалення методики виявлення ознак викривлень і помилок у фінансовій звітності на основі аналітичних процедур / К. В. Безверхий // Облік і фінанси. 2014. № 4 (66). С.8 – 16.
2. Директива 2006/43/ЄС (зі змінами) від 17.05.2006 р. № 2006/43/ЄС. Офіційний журнал Європейського Союзу. 2006. L 112. 32 с.
3. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 01.10.2018 №2258-VII (зі змінами).
4. Закон України Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 16.09.2014 № 1678-VII.
5. Рішення Аудиторської палати України «Про застосування Міжнародних стандартів аудиту» від 30.11.2006 № 187/7.
6. Рішення Аудиторської палати України «Про затвердження положення Про постійне удосконалення професійних знань аудиторів України» від 29.09.2016 №330/10 (зі змінами і доповненнями).
7. Рішення Аудиторської палати України «Про затвердження положення Про Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги» від 25.11.2004 №141/3 (зі змінами та доповненнями).
8. Рішення Аудиторської палати України «Про затвердження Положення про сертифікацію аудиторів» від 31.05.2007 №178/6 (зі змінами та доповненнями).
9. Управління витратами промислового підприємства в ринкових умовах: теорія, методологія, практика: монографія / Н. Й. Радіонова. К. : КНУТД, 2019. 405 с.

Сирцева С. В.,

к.е.н, доцент,

доцент кафедри обліку і оподаткування,

Миколаївський національний аграрний університет

(м. Миколаїв)

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ФОРЕНЗІК-АУДИТУ В УКРАЇНІ

Форензик – це одночасно наука і мистецтво розслідування та запобігання фактам шахрайських дій з боку порушників, до яких нерідко відносяться менеджери великих компаній. Він допомагає виявити потенційні проблеми фінансового і нефінансового характеру та спрямований на аналіз, як внутрішнього, так і зовнішнього середовища компанії (corporate intelligence) – аналіз пов'язаних осіб, особистої динаміки фінансового стану топ – менеджера.

При аналізі внутрішнього середовища компанії:

– ідентифікація ризиків шахрайських операцій (згідно з fraud tree – це апропріація активів, навмисне спотворення фінансової звітності, хабарництво, kickbacks);

– аналіз системи внутрішніх контролів (фінансова, інформаційна, юридична, фізична безпека);

– ідентифікація неефективних менеджерів у компанії;

– прозорість проведення тендерних закупівель;

– ефективність витрачання витратних статей компанії;

– прозорість здійснення продажів.

При аналізі зовнішнього середовища компанії:

– забезпечення превентивних заходів виникнення рейдерських атак на підприємство;

– усунення конфліктів інтересів і забезпечення прозорості при здійсненні закупівель;

– забезпечення інформаційної безпеки компанії за допомогою процедур OSINT, HUMINT та ін.

Основною відмінністю аудиту від форензік-аудит є те, що аудиторська діяльність регулюється на законодавчому рівні, а от вимог щодо проведення форензік-аудиту законодавством не встановлено. Так, основним законодавчо-нормативними документами, що регулюють аудиторську діяльність в Україні є Закон України «Про аудит фінансової звітності аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (введено в дію з 01.10.2018 р.). Крім того, при провадженні аудиторської діяльності застосовуються міжнародні стандарти аудиту, оприлюднені державною мовою на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, який забезпечує їх актуалізацію.

Разом з тим, форензік-аудит передбачає більш ширший спектр аналітичних процедур, ніж аудит. Аудитор висловлює незалежну думку щодо достовірності фінансової звітності, а ревізор виявляє дані, що вказують на ознаки порушень і злочинів. Причому для їх виявлення використовуються також інші методи і механізми, ніж під час проведення аудиту.

Справа в тому, що форензік-аудит ґрунтується як на офіційних, так і на неофіційних джерелах, крім того, при незалежному економічному розслідуванні аналізуються не тільки первинна документація, бухгалтерська та управлінська звітність, але і свідчення співробітників, контрагентів, незалежних експертів і колишніх партнерів.

Поняття «форензік-аудит» в Україні розуміють лише одиниці експертів. Сьогодні цю специфічну послугу, тільки почали пропонувати вітчизняному бізнесу. Поки що, на нього звертають увагу невеликі компанії.

Серед послуг, які надають вітчизняні аудиторські, юридичні та консалтингові компанії, зустрічається послуга форензік-аудит. Проте, компанії, які займаються форензік-аудитом (адвокатське об'єднання «Спенсер і

Кауфманн», компанія, Kreston GCG, консалтингова компанія «Делойт», консалтингова компанія «Оттен Консалтинг», аудиторська компанія «Кредо-Аудит»), надають дуже вузький спектр послуг цьому напрямі.

Тому з метою розвитку форензік-аудиту на вітчизняному ринку, пропонуємо компаніям розширити зміст послуг щодо форензік-аудиту. З метою розвитку даного виду послуг в Україні також необхідно врахувати зарубіжний досвід процесу підготовки фахівців в галузі форензік-аудит. А саме, потрібно розпочати підготовку фахівців з форензік-аудиту шляхом включення до навчальних програм вищих навчальних закладів спеціалізованих курсів.

Список використаних джерел:

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 №2258-VIII [Електронний ресурс] / Україна. Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>. (дата звернення: 03.03.2021).

Шульга С. В.,

д.е.н., доцент,
професор кафедри аудиту та підприємництва;

Новіченко Л. С.,

к.е.н., доцент,
доцент кафедри аудиту та підприємництва,

Національна академія статистики,

обліку та аудиту

(м. Київ)

МОНІТОРИНГ СИСТЕМИ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

В Україні протягом тривалого часу заходи, спрямовані на покращення якості послуг в аудиті (зокрема, зовнішні перевірки якості наданих послуг), розглядаються учасниками ринку радше як санкційні чи примусові, а тому мають обмежений вплив. Разом із тим, як кінцеві споживачі, так і регулятори відзначають, що його недостатньо. Результативність змін у цій сфері залежатиме від комплексу заходів, які охоплюватимуть різні аспекти проблеми низької якості аудиторських послуг вздовж ланцюга створення доданої вартості в галузі. Висока якість надання аудиторських послуг суб'єктам, що становлять суспільний інтерес, а також виконання завдань з обов'язкового аудиту, надання супутніх та неаудиторських послуг прямо пропорційно залежать від використання сучасних комп'ютерних технологій в аудиторській діяльності.

Перехідний етап в частині розроблення нормативного забезпечення організації системи контролю якості надання аудиторських послуг зумовлює необхідність врахування законодавчих змін та оновлення внутрішніх нормативних документів суб'єктів аудиторської діяльності. Особливу увагу суб'єкти аудиторської діяльності повинні приділити моніторингу як засобу оцінки внутрішньої системи контролю якості надання аудиторських послуг.

Поняття моніторингу системи контролю якості аудиторських послуг визначено в Міжнародному стандарті контролю якості «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги» [2] (далі – МСКЯ 1), МСА 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності» [2], а також передбачено вимогами закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [1] спонукають аудиторські фірми до розроблення системи контролю якості, яка складається з політик і процедур контролю якості аудиторського завдання.

Здійснення моніторингу якості надання аудиторських послуг забезпечує отримання обґрунтованої впевненості, що політика та процедури щодо системи контролю якості суб'єкта аудиторської діяльності відповідні, адекватні, працюють ефективно й дотримуються на практиці. Впровадження комп'ютерних технологій та зміна методичних положень надання аудиторських послуг при автоматизованому обробленні даних і здійсненні аудиторських процедур призводять до зміни методики здійснення моніторингу.

Законодавче регулювання в частині здійснення оцінки внутрішньої системи контролю якості надання аудиторських послуг не містить жодних методичних розробок щодо здійснення процедур контролю якості в умовах застосування комп'ютерних технологій. Разом із тим, невідповідність нормативного регулювання вимогам практики аудиторської діяльності та особливостям здійснення оцінки внутрішньої системи контролю якості надання аудиторських послуг актуалізують необхідність розроблення внутрішніх регламентів та моделювання порядку здійснення моніторингу та оцінки системи контролю якості надання аудиторських послуг.

В практиці аудиту в умовах застосування сучасних комп'ютерних технологій для його автоматизації, моніторинг внутрішньої системи якості надання аудиторських послуг може здійснюватися за такими підходами:

- моніторинг якості надання аудиторських послуг за допомогою засобів і модулів комп'ютерних програм, які використовуються для автоматизації аудиту;

- моніторинг якості надання аудиторських послуг на основі перевірки якості надання аудиторських послуг з використанням комп'ютерних технологій, які дозволяють накопичувати та систематизувати інформацію про здійснені процедури, що спрямовані на тестування наявної системи контролю якості для забезпечення впевненості у високому рівні якості та надійності контролю, а також результатів моніторингу.

Переваги застосування сучасних комп'ютерних технологій при проведенні моніторингу якості надання аудиторських послуг полягають в:

- значному зменшенні обсягів інформації, що оброблюються та перевіряються вручну;

- економії трудових витрат та часу на виконання процедур тестування внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, узагальнення та оформлення результатів моніторингу;

- зменшенні ризику виникнення помилок завдяки автоматизації окремих процедур;

- довгостроковому зберіганні та багаторазовому застосуванні інформації, використаної для розроблення процедур моніторингу, відповідних бланків підсумкової документації;

- оперативному доступі до внутрішніх регламентаційних документів з питань організації та методики здійснення моніторингу якості надання аудиторських послуг;

- інформуванні керівників груп із завдання та аудиторів про виявлені недоліки, рекомендації щодо вжиття відповідних коригувальних дій в режимі реального часу.

Автоматизація моніторингу якості надання аудиторських послуг значно підвищить його результативність, дозволяючи:

- оперативніше збирати, обробляти та накопичувати відомості про результати наданих аудиторських послуг, дотримання політик і процедур контролю якості працівниками суб'єкта аудиторської діяльності;

- підвищувати інтенсивність перевірок дотримання суб'єктом аудиторської діяльності професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог;

- забезпечити інформаційну взаємодію між виконавцями та контролерами якості, формування прямих і зворотних зв'язків на постійній основі;

- налагодити інформаційну взаємодію керівників і виконавців в частині надання письмових підтверджень відповідності політики та процедур аудиторської фірми щодо незалежності;

- розробити чіткі алгоритми проходження інформації про виявлені недоліки функціонування системи якості надання аудиторських послуг між рівнями ієрархії;

- прискорити вживання заходів відповідним персоналом суб'єкта аудиторської діяльності щодо своєчасного впровадження необхідних змін у політику та процедури контролю якості;

- накопичувати значні масиви інформації у впорядкованому вигляді та оперативно їх взаємопов'язувати з поточною інформацією.

Проведення моніторингу якості надання аудиторських послуг в умовах застосування комп'ютерних технологій передбачає побудову формалізованої моделі шляхом удосконалення організації та методики здійснення перевірки та оцінки системи контролю якості надання аудиторських послуг з урахуванням впливу комп'ютеризації аудиторських процедур та робіт.

Список використаних джерел:

1. Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#n261>

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 рр. Частина I. К., Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2018. 1442 с.

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 5
ЕКОНОМІЧНИЙ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ В УМОВАХ
ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

Безверхий К. В.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансового аналізу та аудиту,
Київський національний
торговельно-економічний університет
(м. Київ)

АНАЛІЗ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ
ЯК НОВА ДИСЦИПЛІНА У ЗВО УКРАЇНИ

Інтегрована звітність як новий вид звітності корпоративних підприємств стрімко розвивається як у світі, так і в Україні, зокрема. Наявність чіткого розуміння щодо важливості інтегрованої звітності ставить питання щодо прийняття на основі неї відповідних управлінських рішень. Безумовно, що така звітність потребує відповідного аналізу зі сторони усіх зацікавлених стейкхолдерів. Недостатність аналітиків, що проводять аналіз інтегрованої звітності свідчить про необхідність їх відповідної підготовки. Вищенаведене свідчить про те, що при підготовці фахівців зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» необхідно впровадити дисципліну «Аналіз інтегрованої звітності».

Метою даного дослідження є розробка змісту дисципліни «Аналіз інтегрованої звітності» в розрізі відповідних тем для спеціальності 071 «Облік і оподаткування» другого (магістерського) рівня вищої освіти.

Питанням розробки навчальної дисципліни «Аналіз інтегрованої звітності» присвячено деякі праці дослідників. Каспіна Р.Г. розробила програму дисципліни «Аналіз і аудит інтегрованої звітності». Когденко В.Г. підготувала навчальний посібник «Економічний аналіз. Аналіз інтегрованої звітності». Суйц В.П., Хорін А.Н., Шеремет А.Д. підготували монографію «Комплексний аналіз та аудит інтегрованої звітності щодо стійкого розвитку компаній». Не зменшуючи вагомості наукових напрацювань провідних авторів, зауважимо, що питання аналізу інтегрованої звітності як нової навчальної дисципліни не знайшло достатнього відображення в їхніх дослідженнях.

В наших попередніх дослідженнях було запропоновано для обговорення зміст та структуру дисципліни «Інтегрована звітність» [1] для впровадження в навчальний процес у закладах вищої освіти за спеціальністю

071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління і адміністрування» на другому (магістерському) рівні вищої освіти.

Метою дисципліни «Аналіз інтегрованої звітності» є формування у студентів уявлень про методологічні засади підготовки і методіку аналізу інтегрованої звітності підприємства, а також набуття практичних навичок використання методичних інструментів аналізу та інтерпретації інтегрованої звітності для прийняття управлінських рішень усіма зацікавленими сторонами – стейкхолдерами підприємства.

Завдання дисципліни «Аналіз інтегрованої звітності»:

- 1) навчити аналізувати інтегровану звітність підприємства;
- 2) вміти проводити оцінку показників інтегрованої звітності;
- 3) розуміти інтерпретацію результатів аналізу інтегрованої звітності з точки зору всіх стейкхолдерів підприємства.

В результаті вивчення дисципліни «Аналіз інтегрованої звітності» студенти повинні:

- а) знати:
 - методологію аналізу інтегрованої звітності;
 - зміст і особливості аналізу інтегрованої звітності;
 - регламентацію формування інтегрованої звітності на міжнародному рівні;
 - методи аналізу інтегрованої звітності.

- б) вміти:
 - застосовувати методіку аналізу інтегрованої звітності;
 - аналізувати фактори і показники створення цінності в інтересах всіх стейкхолдерів підприємства;
 - проводити аналіз сталого розвитку підприємства на основі інтегрованої звітності;
 - використовувати результати аналізу інтегрованої звітності для прийняття виважених управлінських рішень.

Нами був розроблений зміст навчальної дисципліни «Аналіз інтегрованої звітності», що складається з наступних тем:

1. Зміст і особливості аналізу інтегрованої звітності.
2. Регламентація формування інтегрованої звітності на міжнародному рівні.
3. Методи аналізу інтегрованої звітності.
4. Аналіз факторів і показників створення цінності в інтересах всіх стейкхолдерів підприємства.
5. Аналіз ризикованості підприємства.
6. Аналіз ефективності підприємства.
7. Аналіз капіталізації підприємства.
8. Аналіз сталого розвитку підприємства.

За результатами проведеного дослідження запропоновано зміст дисципліни «Аналіз інтегрованої звітності». Отриманий результат буде корисним для закладів вищої освіти при підготовці фахівців спеціалізації «Діджитал аудит та аналіз», «Фінансова аналітика» за спеціальністю 071 «Облік

і оподаткування» галузі знань 07 «Управління і адміністрування» на другому (магістерському) рівні вищої освіти, а також для курсів підвищення кваліфікації фахівців з обліку і оподаткування, аналітиків та аудиторів. Рекомендується для обговорення та доцільності включення запропонованої дисципліни у навчальний план закладів вищої освіти для забезпечення набуття сучасних знань здобувачами другого (магістерського) рівня спеціальності 071 «Облік і оподаткування» спеціалізації «Діджитал аудит та аналіз» та «Фінансова аналітика».

Список використаних джерел:

1. Безверхий К.В. Дисципліна «Інтегрована звітність»: вимога часу. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2019. № 4 (44). С.18-24. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2019/No4/18.pdf>.

Бочуля Т.В.,
д.е.н., професор,
професор кафедри фінансів та обліку,
*Харківський державний університет
харчування та торгівлі
(Харків)*

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНІ КОНСТРУКТИ РОЗВИТКУ СУЧАСНОГО БІЗНЕСУ

У бізнесі, який сьогодні знаходиться на перетині різних інформаційних потоків, переважна більшість конкурентних переваг доступна на основі інформації. Важливо, що інформація для управління формується не лише з даних про бізнес-процеси, а враховує також повідомлення з релевантною інформаційною сутністю: статистична інформація з системи великих даних; експертні висновки; професійна думка. Саме інформація дозволяє бізнесу оминати турбулентне середовище, викликане змінами, та швидко адаптуватись до змін в інноваційній економіці. В інформаційній архітектурі обов'язково мають бути реалізовані автоматизовані системи, бази рейтингових і аналітичних даних, внутрішньо корпоративні комунікації, технологічні та технічні інновації, інформаційні експертні системи.

Інформація як нова перевага також має зворотній вплив на бізнес, якщо не забезпечити належне управління нею. Великі бази даних, інтенсивний інформаційний вплив, складні інформаційні зв'язки створюють певний хаос в управлінській системі, що підвищує рівень невизначеності та ризиковості. Необхідність управління інформацією пояснюється наявністю в ній характерних ознак, які впливають на її стабільність у якості джерела конкурентної переваги.

Управління інформацією є природнім процесом для сучасного бізнесу та характеризується певними чинниками: інтенсивністю інформаційних процесів і потоків; впровадженням аналітичних додатків з обробки даних; розширенням видів інформації; побудовою складної інформаційної структури; формуванням рухливої моделі інформаційних процесів тощо. Формування політики інформаційного управління передбачає реалізацію інновацій в інформаційних і управлінських процесах із формуванням результативної моделі змін в інформаційній системі підприємства. В інформаційному управлінні реалізується складна система інформаційно-аналітичних конструктивів прийняття рішень, що дозволяє кардинально змінити організаційну структуру з формуванням єдиного інформаційного простору.

1. Інтегруючий ефект для управління – спрощення управлінських процесів внаслідок прискорення руху інформації між управлінськими підсистемами з формуванням мережевої системи управління. Така модель може бути як горизонтально, так і вертикально орієнтованою – без виділення центру управління та з акцентом на ньому.

2. Мобільна конфігурація управління – на основі мережевої моделі управління забезпечується адаптація та максимальна гнучкість до змін, обумовлених розвитком економіки. Технологічне підґрунтя інформаційного управління дозволяє не змінювати організаційних правил та розроблювати різні стратегії з формуванням декількох альтернатив управлінських рішень.

3. Бінарність – інформаційне управління на технологічному підґрунті реалізується як централізоване та децентралізоване одночасно. Це налагодження інформаційного координування за різними сценаріями, що можуть перетинатись на заміщуватись без ризику інформаційної асиметрії.

4. Ознака організаційного ресурсу – управління інформацією як організаційним ресурсом здійснюється з урахуванням процесів обробки, передачі та зберігання даних. Такий ресурс не може бути повністю використаним, з часом такий ресурс втрачає корисність, проте може набувати якісних параметрів відповідно до складності завдань діяльності підприємства.

Розвиток сучасного бізнесу залежить від інформації, що є атрибутом економічного середовища як складної системи суспільно-економічних відносин з орієнтацією на інновації та трансформаційні зміни.

Сьогодні кожне підприємство стикається з ускладненням умов провадження діяльності, що викликано процесами розвитку економіки, підвищенням конкуренції між учасниками ринкових відносин і динаміці цільових вподобань споживачів.

Відповідно екстенсивний розвиток бізнесу стає безперспективним, що спонукає до використання інноваційних методів бізнес-аналітики. Розвинуті технології аналітичних досліджень дозволили суттєво підвищити рівень якості інформаційних процесів. Зокрема, інформаційній системі підприємства доступні будь-які інформаційні ресурси без обмежень в часі та обсязі їх обробки. Точка ефективності інформаційних процесів у розвинутих аналітичних системах знаходиться у площині синергії трьох ключових

параметрів інноваційної інформаційної системи – унікальність, релевантність кількість (рис. 1).

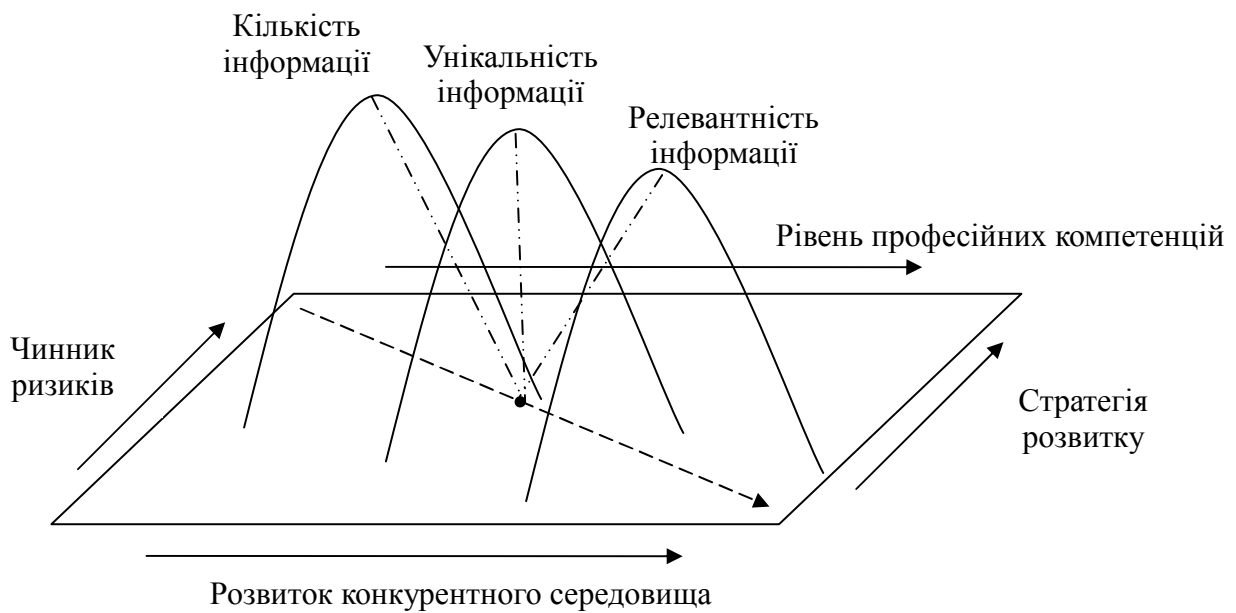


Рис. 1. Синергія параметрів розвитку сучасної інформаційно-аналітичної системи

На рис. 1 показано проекцію розвитку інформаційно-аналітичного забезпечення управління на зовнішні чинники змін, що пояснюється взаємозалежністю інформаційних та економічних процесів. Відповідно до розвитку конкурентного середовища здійснюється адаптація професійних компетенцій до вимог ринку, а отже, підвищуються якісні параметри інформації для прийняття рішень. На рис. 1 наведена імпульсна система інформаційно-аналітичного забезпечення управління, тобто система, в якій інформація надходить та оброблюється відповідно до певних періодів часу, які повторюються – цикли економічних процесів. Імпульсна система обов'язково складається з декількох елементів, які разом формують постійну частину системи, а саме конкуренція, ризики, зміни, компетенції. Ці елементи перетворюють інформаційні сигнали у імпульси для системи управління, на підставі яких змінюється інформаційне середовище підприємства з впливом на рішення та стратегію розвитку. Здебільшого інформаційні системи не розглядаються як імпульсні – переважно їх визначають через використання поняття циклу. На нашу думку, саме імпульси є основою інформаційних процесів та інформаційної системи. Рух інформації починається з певної дії, обумовленої певним імпульсом. Обробка даних є складним процесом, що також регулюється імпульсами, які характеризують поточний стан суспільно-економічних процесів.

Інформаційно-аналітична система управління є взаємозалежною, інтегрованою сукупністю компонентів організаційних, правових, інформаційних, методичних, програмно-технічних характеру, що забезпечують необхідну якість прийнятих управлінських рішень за рахунок раціонального використання

інформаційних ресурсів та технологій [1, С. 299–300]. Інформаційно-аналітична система як сукупність інформації (інформаційна база) визначається у розрізі рівня забезпеченості управління економічними процесами відомостями із бази даних [2, С. 194]. Це середовище, що формується та розвивається, виходячи з колабораційних процесів та активізації комунікаційних зв'язків, сприяючи відкритості системи щодо пошуку та передачі інформації.

Таким чином, інформаційно-аналітична конструкція бізнесу є проекцією категоріальної характеристики розвитку відповідно до умов економіки та змін у підприємницьких відносинах з описом процесів, що охоплюють всі етапи діяльності на мікро- та макрорівнях відповідно до своєчасності реагування на інновації із їх імплементацією у систему рішень. Інформаційне управління виводить на якісно новий рівень перспективу здобуття стійких конкурентних переваг, оскільки дозволяє не стільки налагодити поточну підприємницьку діяльність, скільки досягти сталості у розвитку підприємства у цілому без асиметрії в кінцевих результатах. Еволюційні перетворення торкнулись всіх аспектів формування інформаційної системи, проте залишаються неповністю опрацьованими питання, пов'язані з технологізацією інформаційного управління з формуванням нових моделей інформаційних зв'язків для підвищення ефективності інформації без додаткових витрат часу та коштів. Очікуваний ефект від змін можливий за умови ініціативних перетворень з превалюванням інноваційних розробок, що відповідає умовам провадження підприємницької діяльності, які встановлені з урахуванням еволюції суспільства та економіки.

Список використаних джерел:

1. Рейтерович І. В. Інформаційно-аналітична діяльність / І. В. Рейтерович, С. О. Телешун // Енциклопедичний словник з державного управління / уклад.: Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін. ; за ред. Ю. Ковбасюка, В. Трощинського, Ю. Сурміна. К. : НАДУ, 2010. 820 с.
2. Босак І. П. Інформаційне забезпечення управління підприємством: економічний аспект / І. П. Босак, Є. М. Палига // Регіональна економіка. 2007. № 4. С. 193–195.

Бурдик О. Ю.,
аспірантка кафедри обліку, контролю,
аналізу та оподаткування,
Львівський торговельно-економічний університет
(м. Львів)

ОСНОВНІ ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ АВТОТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Діяльність автотранспортних підприємств, які займаються міськими пасажирськими перевезеннями, може успішно здійснюватись за умови удосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами.

Інформаційно-аналітичне забезпечення доцільно розглядати не лише як комплексне узагальнення інформаційних даних, але і як відокремлено інформаційне та аналітичне забезпечення. Інформаційному забезпеченню управління фінансовими результатами автотранспортного підприємства повинні бути притаманні такі характеристики:

- створення інформаційної бази даних для оперативного обліку витрат за джерелами їх утворення;
- створення інформаційної бази даних для оперативного обліку доходів за джерелами їх надходження;
- формування відповідних видів звітності та відображення фінансових результатів;
- здійснення аналізу фінансових результатів з метою управління ними.

Як бачимо, із запропонованого вище, інформаційне забезпечення повинно бути не суцільним, а складатися із блоків інформаційних баз даних, оскільки це дозволить на управлінському рівні здійснювати регулюванням кожного з них, в залежності від висновків аналізу фінансових результатів автотранспортного підприємства.

Проте, зважаючи на узагальнене відображення інформаційним забезпеченням фінансових показників діяльності підприємства, необхідна ще й деталізована (аналітична) база даних, яка повинна відображати (на прикладі операційної діяльності підприємства):

- зберігання проміжних аналітичних підсумків з метою оптимізації та оперативного формування аналітичної звітності;
- облік витрат за кожним транспортним засобом;
- облік доходів за кожним транспортних засобом;
- виведення фінансового результату за кожним маршрутом.

Важливо, що джерела надходжень та витрат на автотранспортному підприємстві обліковують відповідно до статей Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Проте, на нашу думку, це вже є узагальнена інформація, яка не достатньо інформативна для ведення ефективного управлінського обліку. Тому, ми пропонуємо запровадити окремий внутрішньо-

господарський звіт про фінансові результати, який би включав всі необхідні та важливі статті бухгалтерського обліку доходів та витрат із врахуванням специфіки діяльності підприємств у сфері міських автотранспортних перевезень.

З метою удосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами необхідно також вжити необхідних заходів:

- забезпечити управлінський персонал висококваліфікованими спеціалістами;

- визначити чітку мету та стратегію розвитку інформаційної системи автотранспортного підприємства;

- створення баз даних, які б відповідали сучасним вимогам як міжнародної фінансової звітності, так і потребам управлінського обліку;

- формування управлінської звітності відповідно до інформаційних потреб підприємства та у встановлені дати подачі даних;

- забезпечення всіх видів інформації високим рівнем надійності.

Впровадження цих заходів дасть можливість не лише вести достовірний облік доходів, витрат та розраховувати фінансові результати, а й здійснювати управління ними, проводячи по окремо аналіз доходів та аналіз витрат, завдяки аналітичним даним. Ми поділяємо позицію О. С. Бондаренко щодо того, що створення інформаційних систем на підприємствах забезпечить накопичення даних, необхідних для прийняття необхідних фінансових рішень [1, с. 22].

Важливим також при проведенні аналізу фінансових результатів є співставлення його результатів із стратегією розвитку підприємства та плановими показниками. Проте, необхідно щоб на підприємстві діяла не лише удосконалена система інформаційно-аналітичного забезпечення, але й було забезпечено ефективне її використання. Так можна буде уникнути додаткових витрат підприємства, збільшити їх дохідність, що дасть можливість приймати ефективні управлінські рішення щодо керування автотранспортним підприємством та формування позитивного фінансового результату.

Список використаних джерел:

1. Бондаренко О. С. Інформаційно-аналітичне забезпечення управління фінансовими ресурсами суб'єктів господарювання // Економіка та держава, 2018, № 6. С. 21-24.

Герасименко Т. О.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування,
директор інституту економіки та фінансів,
Львівський торговельно-економічний університет
(м. Львів)

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ В УМОВАХ ФОРМУВАННЯ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ

Цифрова економіка є основою Четвертої промислової революції, Концепцію (“Індустрія 4.0”) якої у 2011 році сформулював президент Всесвітнього економічного форуму в Давосі Клаус Шваб [2], та третьої хвилі глобалізації. Вирішальна роль цифрової економіки обумовлена чіткою зміною техніко-економічної парадигми та базових технологій. Термін “цифрова економіка” (“Digital Economy”) з’явився в 1995 р. одночасно у канадського професора менеджменту Д. Топскотта з Університету Торонто (його праця оприлюднена в 1997 р.) та американського інформатика Н. Негропonte.

Ініціатива з розвитку та співробітництва в галузі цифрової економіки країн G20 свідчить, що “цифрова економіка є рушійною силою прискорення глобального економічного розвитку, підвищення продуктивності виробництва, створення нових ринків і галузей. Вона також відкриває нові можливості для інклюзивного та сталого зростання” [1]. З огляду на це, цифрова трансформація і створення гіперконкурентної цифрової економіки є головним порядком денним для більшості країн світу.

Формування цифрової економіки визнається на державному рівні і в Україні. Підтвердженням старту формування політики у цифровій сфері стало прийняття на початку 2018 р. “Концепції розвитку цифрової економіки і суспільства України на 2018-2020 рр.” [3]. Відповідно до Концепції, цифрові технології розглядаються на державному рівні в якості одного з ключових драйверів сталого розвитку.

З огляду на те, що цифрова економіка істотно трансформує традиційні бізнес-процеси підприємств, виникає необхідність в побудові адекватної системи економічного аналізу, що передбачає перегляд як класичних теоретичних основ економічного аналізу, розроблених зарубіжними і вітчизняними науковцями, так і його методології. Це стосується таких фундаментальних атрибутів економічного аналізу, як понятійний апарат, предмет, об’єкт та методичний інструментарій, які визначають його суть та завдання.

На сьогодні аналіз діяльності підприємства доречно розглядати з позиції єдності та взаємозв’язку його економічної, соціальної та екологічної складових. Це обумовлено, насамперед, зростанням популярності концепції сталого розвитку економічних суб’єктів, що передбачає необхідність встановлення балансу між задоволенням сучасних потреб людства і захистом

інтересів майбутніх поколінь, включаючи їх потребу в безпечному і здоровому довкіллі. Відповідно, зростає коло зацікавлених осіб, які потребують об'єктивної інформації не тільки про економічну результативність ведення бізнесу, але й про його соціальну та екологічну складові. Це, своєю чергою, призводить до трансформації традиційних об'єктів аналізу та збільшення їх кількості за рахунок появи нових явищ і процесів.

Перегляд і уточнення теоретичних основ економічного аналізу та практична затребуваність передбачає активізацію пошуку нових можливостей класичного інструментарію та появою нових методів і напрямів досліджень.

З огляду на неоднозначність, мінливість та невизначеність середовища функціонування суб'єктів господарювання, поряд із використанням традиційних методів економічного аналізу, насамперед, актуалізується питання застосування кореляційного та регресійного аналізу, імітаційного моделювання, кластерного методу, SWOT – та SNW – аналізу, сценарного методу та ін. На наш погляд, комплексне застосування відомих класичних методик поглибленого факторного детермінованого і стохастичного аналізу, рейтингових оцінок та евристичних методів сприятиме не тільки виявленню невикористаних резервів підвищення ефективності господарювання, але й обґрунтуванню стратегії і тактики бізнесу.

В умовах цифрової економіки розширюються можливості використання інформаційних технологій і змінюються способи комунікації між аналітиками та користувачами аналітичних даних. Відповідно, основними напрямками розвитку методології економічного аналізу у період цифрової економіки, як вважає науковець із Сербії – С. Митрович, є:

- підвищення впорядкованості економічного аналізу;
- підвищення рівня наукової обґрунтованості управлінських рішень;
- підвищення достовірності та надійності одержаних результатів і висновків;
- створення можливостей для проведення аналізу в режимі реального часу;
- розширення потенціалу для реалізації прогнозного аналізу;
- виявлення і використання резервів для проведення комплексних аналітичних досліджень великих обсягів інформації за допомогою інформаційного інструментарію” [4].

Реалізація зазначених напрямів в умовах формування цифрової економіки в Україні сприятиме виправданому зростанню ролі економічного аналізу в науковому обґрунтуванні управлінських рішень розвитку бізнесу.

Список використаних джерел:

1. G20 Digital Economy Development and Cooperation Initiative, 2016, <http://www.g20.utoronto.ca/2016/g20-digital-economy-development-and-cooperation>.

2. Schwab K. The Fourth Industrial Revolution. What It Means and How to Respond. – Foreign Affairs, 12 Dec 2015, <https://www.foreignaffairs.com/articles/2015-12-12/fourth-industrial-revolution>.

3. Концепція розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки : розпорядження Кабінету Міністрів України від 17 січня 2018 р. № 67-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80#Text>.

4. Митрович С. Перспективы повышения эффективности экономического анализа хозяйственной деятельности организаций в информационной среде / С. Митрович // Инновации и инвестиции. № 7, 2018. С. 138-141.

Головацька С. І.,
к.е.н., доцент,
професор кафедри
обліку, контролю, аналізу та оподаткування,
Львівський торговельно-економічний університет
(м. Львів)

ІНСТРУМЕНТАРІЙ СТРАТЕГІЧНОГО АНАЛІЗУ В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Стратегічний підхід в управлінні витратами вітчизняних підприємств – це безперервний процес прийняття рішень у межах узагальненого управління, який спрямований на оптимізацію витрат, отже на встановлення раціонального їх рівня з метою забезпечення довготермінового зростання прибутку за умови реалізації перспективних стратегічних цілей розвитку та підвищення конкурентоспроможності.

Для забезпечення ефективності господарської діяльності в конкурентному ринковому середовищі підприємствам необхідно мати адекватну систему управління витратами, що здатна забезпечити її рентабельність й адаптуватися до змін умов функціонування підприємства на ринку. З розвитком конкуренції на ринку перспективи функціонування підприємства значною мірою залежать від розміру та поведінки витрат і ефективності управління ними, що суттєво впливає на рівень його конкурентоспроможності.

Стратегічний аналіз – процес перетворення вихідних даних, отриманих в результаті аналізу зовнішнього і внутрішнього середовища, а також стратегічної мети і цілей підприємства.

Більшість зарубіжних та вітчизняних вчених стверджують, що стратегічний аналіз витрат необхідно здійснювати на основі концепції вартісного ланцюга, запропонованої М. Портером [4]. Вартісний ланцюг підприємства є сукупністю видів діяльності, які охоплюють всі бізнес-процеси підприємства щодо виготовлення готової продукції (робіт, послуг) та продажу її на ринку [1; 2; 3]. Структуру процесу стратегічного аналізу витрат діяльності підприємства та характеристики його складових наведено у табл. 1.

Структура процесу стратегічного аналізу витрат підприємства*

№	Етап стратегічного аналізу	Загальна характеристика
1	2	3
1	Порівняння сукупних витрат і цін на продукцію підприємства та конкурентів	Якщо результати порівняння свідчать, що внутрішні витрати підприємства на виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг) є нижчими чи такими ж як у конкурентів, а ціни, за якими їх придбавають покупці (споживачі), є вищими, то необхідно виявляти шляхи зниження витрат щодо постачальників, підрядників і напрямів збуту.
2	Побудова системи вартісних ланцюгів з виробництва продукції та вартісного ланцюга підприємства	Складання вартісного ланцюга з виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) з метою дослідити витрати усіх видів діяльності підприємства, вивчити зв'язки між різними ланками ланцюга підприємства, а також зв'язки з постачальниками сировини і матеріалів та покупцями (замовниками) продукції. Виокремлення видів діяльності підприємства та окремих операцій дає змогу краще зрозуміти основні складові та структуру витрат підприємства, а порівняння їх із конкурентами сприяє виявленню шляхів скорочення понаднормових витрат (втрат).
3	Розподіл витрат за видами діяльності, вивчення взаємозв'язків між ланками вартісного ланцюга і аналіз витрат підприємства-виробника та конкурентів	Усі витрати підприємства повинні бути згруповані за видами діяльності та статтями калькуляції, враховуючи галузеву специфіку господарської діяльності конкретного підприємства.
4	Представлення результатів стратегічного аналізу витрат підприємства	Аналіз величини і структури витрат підприємства та їх порівняння із конкурентами. Аналіз витрат передбачає виявлення в межах підприємства видів діяльності, визначальних для забезпечення виробничого процесу, а також тих, які можуть бути припинені (ліквідовані) або передані (продані) для більш ефективного здійснення іншим контрагентам. Порівняння витрат підприємства з витратами конкурентів сприяє підвищенню ефективності процесу виробництва, встановленню прогресивних норм і якісних характеристик використовуваних ресурсів.

1	2	3
		<p>Аналізування вартісних ланцюгів каналів розподілу та кінцевих покупців (споживачів) продукції (робіт, послуг) підприємства покликано виявити понаднормові витрати підприємства у порівнянні із конкурентами, дає можливість дослідити існуючі взаємозв'язки у бізнес-процесах та встановити можливі резерви зниження витрат з метою визначення оптимальної вартості продукції (робіт, послуг).</p> <p>Узагальнення інформації про витрати на усіх ланках вартісного ланцюга бізнес-процесів в порівнянні з конкурентами, виокремлення факторів, що впливають на витрати усіх видів діяльності, дослідження їх впливу і взаємозв'язок при прийнятті рішень, зорієнтованих на довгострокові стратегічні цілі.</p>
5	Виявлення та обґрунтування альтернативних шляхів зниження витрат	<p>Окреслення конкретних і реальних можливостей зниження витрат за результатами аналізу всіх видів діяльності в межах вартісного ланцюга шляхом виявлення факторів, які дадуть можливість досягнути оптимального рівня витрат, пошуку потенційних джерел конкурентних переваг і виявлення тих видів діяльності, які є визначальними для задоволення потреб споживачів та успіху підприємства на ринку. На підставі одержаних результатів може бути запропоновано декілька шляхів зниження витрат, які потребують економічного обґрунтування доцільності їх застосування на підприємстві.</p>
6	Вибір оптимального варіанту заходів щодо зниження витрат	<p>Порівняння переваг та недоліків запропонованих рекомендацій щодо зниження витрат на усіх ланках вартісного ланцюга, а також наслідків їх впровадження у довгостроковій перспективі для підвищення конкурентоспроможності підприємства.</p>
7	Оцінювання запропонованих варіантів зниження витрат	<p>Оцінювання рекомендованих варіантів зниження витрат з використанням методів оптимізації та економіко-математичного моделювання.</p>

*Таблицю систематизовано на підставі [1; 2; 3]

У якості інструментів стратегічного аналізу в ринковій економіці великого поширення набуло поняття моделі обрання стратегій розвитку, формалізованих у вигляді математичних відносин, що відображає динамічність процесів у зовнішньому і внутрішньому середовищі з використанням традиційних методів і прийомів економічного аналізу серед яких:

1. Статистично-економічний метод (а) статистичне спостереження – для збору цифрових даних, вибіркового обстеження, анкетування тощо; б) прийоми економічного групування, порівняння, вирахування середніх і відносних величин, індексів тощо – для аналізу отриманої інформації, встановлення

закономірностей, виявлення резервів, чинників, темпів змін, інтенсивності явищ).

2. Розрахунково-конструктивний метод (а) виділення основної ланки ланцюга; б) зважування; в) аналогії; г) евристичний; д) застосування нормативів і бюджетних показників – для виділення головних чинників і умов, створення системи заходів, моделей, концепцій, програм розвитку та інших проектів).

3. Абстрактно-логічний метод (а) індукції і дедукції; б) аналізу і синтезу; в) порівняння; г) системно-структурний; д) формалізації і моделювання; е) програмування і прогнозування – для розробки графічних і інших моделей, розширення визначень існуючих понять, створення системи роботи, концепцій і програм).

4. Монографічний метод – для детального дослідження і опису окремого типового або головного підрозділу (центру відповідальності, об'єкту).

5. Економіко-математичні методи (симплекс-метод – для оптимізації об'єкта дослідження і максимізації прибутку; кореляційно-дисперсний аналіз – для встановлення взаємозалежностей складових об'єкта, виявлення чинників і рівня їх впливу).

Серед специфічних методів і моделей стратегічного аналізу найбільш поширеними є: а) метод розриву; б) модель життєвого циклу товару; в) крива досвіду; г) модель „продукт-ринок», д) матричні методи портфельного аналізу.

Отже, в сучасному динамічному ринковому середовищі для досягнення і збереження належного рівня конкурентоспроможності в довгостроковій перспективі суб'єктам господарювання необхідно здійснювати ґрунтовний аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища їх функціонування, важливою складовою якого є стратегічний аналіз витрат діяльності.

Список використаних джерел:

1. Герасимчук В.Г. Стратегічне управління підприємством : [навч. посібник] / В.Г. Герасимчук. К. : КНЕУ, 2010. 312 с.

2. Головка Т. В. Стратегічний аналіз: навч.-метод. посіб. для соност. вивч. дисц. / Т. В. Головка, С. В. Сагова. К. : КНЕУ, 2002. 198. с. 3. Кравченко О. С. Сучасні моделі управління витратами підприємства: переваги та недоліки, особливості застосування на практиці [Електронний ресурс] / О. С. Кравченко, Р. С. Распопов. Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Tiru/2010_30.../Krav_Ras.pdf.

3. Костецька Н.І. Теоретичні основи стратегічного аналізу витрат. Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал [Електронний ресурс]. Режим доступу: www.edu.ua/bitstream/316497/9935/1/IE_2011_7.pdf

4. Портер М. Конкурентна стратегія: Методика аналізу галузей та конкурентів / М. Портер ; пер. з англ. І. Миневріна. М. : Альпіна Пабліш, 2011. – 454 с.

Зоріна О.А.,
 д.е.н., доцент, професор кафедри обліку та оподаткування;
Петраковська О.В.,
 к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
(м. Київ)

УЧАСНИКИ ФОНДУ ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ: ОЦІНКА СУЧАСНОГО СТАНУ

Для будь-якої банківської системи важливі стабільність і довіра з боку потенційних вкладників. Стабільність забезпечується завдяки наявності цілого ряду факторів, одним з яких світова практика визнала систему страхування вкладів. На Україні для створення можливостей відшкодування коштів вкладникам банків України у разі ліквідації банків в 1998 році був заснований Фонд гарантування вкладів фізичних осіб (ФГВФО).

Станом на 01.02.2021 року учасниками ФГВФО було 72 банки, що на 2 установи менше, ніж на початок 2020 року. Варто зазначити, що на початку вересня 2020 року на засіданні Ради з фінансової стабільності було погоджено план щодо входження АТ “Ощадбанк” до ФГВФО з 01.01.2021 року.

Для проведення комплексного аналізу здійснюють розподіл банків України на групи (рис. 1, 2, 3).



Рис. 1. Динаміка зміни кількості банків –учасників ФГВФО з державною часткою за 2020 – 2021 рр.

Джерело: сформовано за даними [3,4]

Дані рис.1 свідчать, що станом на 01.02.2021 р. кількість банків – учасників ФГВФО з державною часткою залишилась у порівнянні з 2020 роком без змін (4 банки).

На підставі значення показника системної важливості банку, який розраховується за розміром банку, ступенем фінансових взаємозв'язків, напрямками діяльності Національний банк щороку визначає системно важливі банки.

Кількість системно-важливих банків у групі банків – учасників ФГВФО з державною часткою в 2021 році становила 3 установи, тобто у порівнянні з минулим роком залишилась без змін.

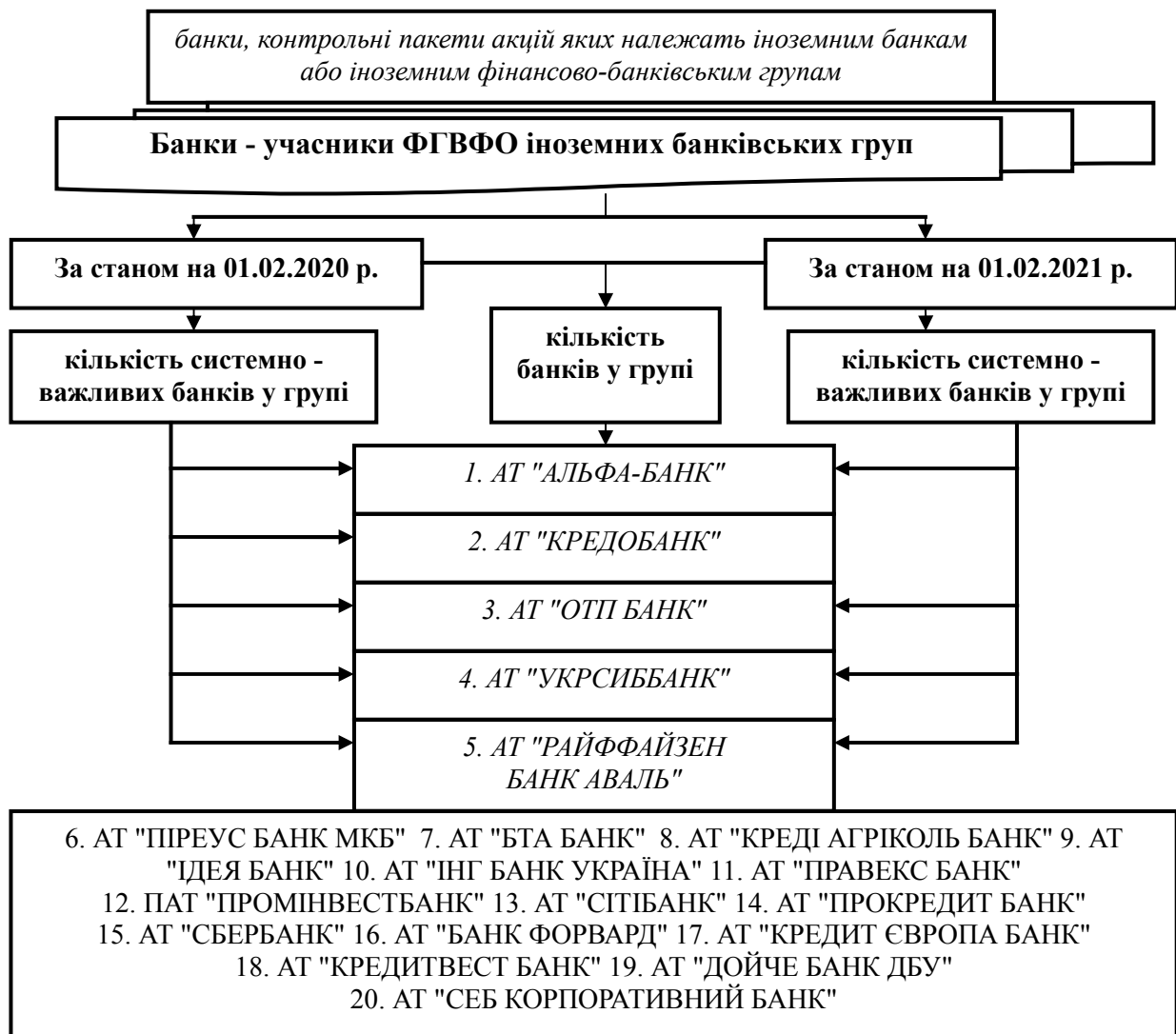


Рис. 2. Динаміка зміни кількості банків – учасників ФГВФО іноземних банківських груп за 2020 – 2021 рр.

Джерело: сформовано за даними [3,4]

Дані рис. 2 свідчать, що станом на 01.02.2021 р. кількість банків – учасників ФГВФО іноземних банківських груп залишилась без змін у порівнянні з 2020 роком (20 банків). Кількість системно-важливих банків в 2021 році становила 4 установи, що на одну установу менше, ніж за

попередній рік. В 2021 році до переліку системно-важливих банків не потрапив АТ "Кредобанк".

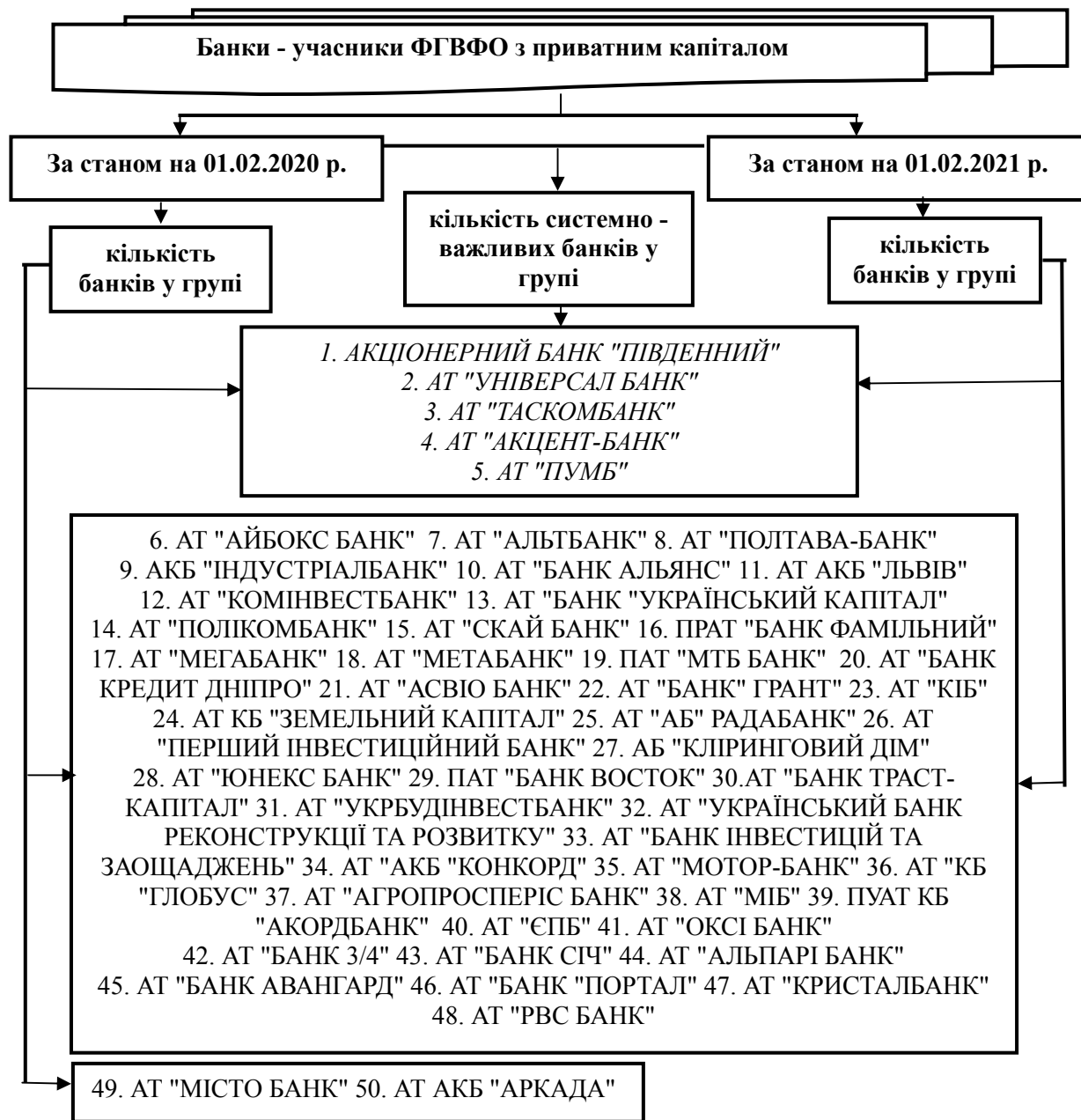


Рис. 3. Динаміка зміни кількості банків - учасників ФГВФО іноземних банківських груп за 2020 – 2021 рр.

Джерело: сформовано за даними [3, 4]

Дані рис. 1 свідчать, що станом на 01.02.2021 року до групи банків з приватним капіталом увійшли 48 банків, що на 2 установи менше ніж на 01.02.2020 року. Зменшення кількості українських банків пов'язано з процедурою ліквідації двох банків: з 25.09.2020 року АТ АКБ "АРКАДА" та з 27.01.2021 року АТ "Місто Банк". Кількість системно-важливих банків у 2021 році у порівнянні з 2020 роком залишилась без змін (5 банків).

За час діяльності ФГВФО розмір відшкодування коштів зростає: від 500 грн в 1998 році до 200 000 грн в 2012 р. [1, 2, 5, 6].

На сьогоднішній день серед українців сформований стійкий запит на підвищення суми відшкодування, і це, цілком зрозуміло, тому, що в останній раз її розмір збільшувався в 2012 році. Тому ФГВФО вже у цьому році планує збільшити суму відшкодування до 400 тис. грн.

Слід звернути увагу на те, що згідно з законодавством існує певний перелік видів вкладів, які не відшкодовуються Фондом. Повний перелік можна знайти не тільки в законодавстві, а й в Довідці про систему гарантування вкладів, яку банк повинен обов'язково надати вкладнику перед підписанням договору.

Звертаємо увагу, на те, що в останній редакції Закону України “Про систему гарантування вкладів фізичних осіб” [1] від 01.07.2021 р. в перелік видів вкладів, які не відшкодовуються Фондом будуть внесені зміни, стосовно того, що Фонд не буде відшкодовувати кошти за депозитними сертифікатами банків.

Одним із ключових напрямків роботи Фонду є розширення гарантій на вклади фізичних осіб, які залучені небанківськими фінансовими установами. В останні роки проводилась активна робота у цьому напрямі, і на сьогодні першочерговим завданням є розробка і затвердження відповідної нормативно-правової бази.

Отже, для проведення якісних змін у системі гарантування Фонду також потрібно провести реструктуризацію боргів, які виникли в період банківської кризи 2014-2017 рр., поширити гарантії на АТ “Ощадбанк” та збільшити гарантовану суму відшкодування.

Список використаних джерел:

1. Закон України “Про систему гарантування вкладів фізичних осіб” від 23.02.2012 р. № 4452-VI (із змінами). URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4452-17>

2. Закон України “Про Фонд гарантування вкладів фізичних осіб” від 20.09.2001 р. № 2740-III (втратив чинність) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2740-14>

3. Офіційний сайт Фонду гарантування вкладів фізичних осіб. URL: <http://www.fg.gov.ua/statystyka>

4. Офіційний сайт Національного банку України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/natsionalniy-bank-zalishiv-bez-zmin-kriteriyi-rozpodilu-bankiv-na-grupi-na-2019-rik>

5. Про першочергові заходи щодо запобігання негативним наслідкам фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України: Закон України від 31.10.2008 р. № 639-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/639-17>

6. Указ Президента України “Про заходи щодо захисту прав фізичних осіб – вкладників комерційних банків України” від 10.09.1998 р. № 996/98. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996/98>

Іонін Є.Є.,
д.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Донецький національний університет
імені Василя Стуса
(м. Вінниця)

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФІНАНСОВОЇ АНАЛІТИКИ СУЧАСНОГО БІЗНЕСУ

Входження України до міжнародного фінансового простору передбачає наведення законодавства держави у відповідність до вимог до законодавства ЄС. Реалізація означеної стратегії базується на впровадженні міжнародних стандартів обліку, фінансової звітності, аудиту, корпоративного управління. Вкрай важливим на сьогодні є вирішення питання забезпечення всіх учасників ринкових відносин інформацією про фінансовий стан, результати роботи, перспективи розвитку кожного суб'єкта господарювання. У цих умовах посилюється значення своєчасної діагностики бізнесу, орієнтованої на виявлення загроз безперервної діяльності, можливої неплатоспроможності.

За останні три десятиріччя намітилась тенденція посилення провідної ролі фінансового аналізу в системі аналітичних досліджень, що обумовлена наступним:

1) Підвищенням ролі і значення фінансових показників в оцінці суб'єктів господарювання. Це пов'язано з тим, що в кінцевому рахунку, у фінансових показниках концентруються всі інші показники господарської діяльності і, відповідно, господарські операції. В умовах ринкової економіки дія конкуренції призводить до того, що на перше місце висувуються показники платоспроможності та ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності, рентабельності. Всі ці показники складають основу фінансового аналізу.

2) Доступність інформаційної бази – фінансової звітності, що є основним джерелом інформації для зовнішніх користувачів, яка не становить комерційної таємниці. Підтвердженням цьому є реформування системи бухгалтерського обліку в Україні з 2000 р.

Логічним продовженням цього є державна програма корпоративного управління, яка як відомо, передбачає перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності, міжнародні стандарти аудиту, міжнародні стандарти розкриття інформації, встановлені Міжнародною організацією комісій з цінних паперів (IOSCO). Особливе значення має розробка конкретних заходів щодо приведення системи корпоративного управління у найбільших особливо важливих для економіки суб'єктах господарювання у відповідність до стандартів корпоративного управління Організації економічного співробітництва та розвитку.

Значущість фінансового аналізу посилюється регламентацією використання в аудиті МСА № 520 «Аналітичні процедури» [1]. У контексті даного стандарту під аналітичними процедурами розуміється аналіз суттєвих

показників і тенденцій з подальшим вивченням відхилень та їх факторним аналізом. Слід враховувати, що кінцевою метою аналітичних процедур в аудиті є прийняття рішень про достовірність значення показників, представлених у фінансовій звітності та в цілому достовірності об'єкта, що перевіряється.

Реалізація найважливішої якісної характеристики фінансової звітності – можливості порівняння даних за ряд періодів, як одного підприємства, так і при порівнянні ряду підприємств, може бути досягнуто за допомогою використання різних методів та аналітичних процедур, що формують поняття «інструментарій аналізу». Серед них широке застосування отримали: горизонтальний, вертикальний, трендовий аналіз, фінансові коефіцієнти.

Виходячи зі значущості фінансової звітності та в цілому бухгалтерського обліку, як інформаційного джерела, важливу місце посідає концептуальний рівень міжнародних стандартів фінансової звітності. Перш за все справа йде про концепції та принципи, які покладено в основу бухгалтерського обліку: концепція (допущення) безперервної діяльності та концепція збереження фізичного та фінансового капіталу. Обов'язковою вимогою є врахування рівня елементів фінансової звітності: доходи, витрати, фінансовий результат, активи, власний капітал, зобов'язання, грошові потоки [2].

У спрощеному вигляді ці базові орієнтири вирішуються за допомогою системи аналітичних індикаторів.

Таблиця 1

Система найважливіших індикаторів забезпечення реалізації концепції безперервної діяльності

№ з/п	Індикатори	Аналітичні показники	Інтерпретація
1	2	3	4
1	Валюта балансу	$\frac{TA_1}{TA_0} \times 100\%$	Збільшення валюти балансу в цілому позитивно оцінюється.
2	Оборотні активи та поточні зобов'язання	$CA > CL$	Оборотні активи повинні перевищувати поточні зобов'язання.
3	Власний капітал та необоротні активи	$E > FA$	Власний капітал (при відсутності довгострокових зобов'язань) повинен бути більше необоротних активів.
4	Власний капітал та валюта балансу	$\frac{E}{TA} \geq 0,5$	50% і більше % активів повинно бути покрито за рахунок власного капіталу.
5	Структура власного капіталу	$\frac{RC + RE}{E} \times 100\%$	Накопичений капітал є гарантом стійкого економічного росту.

де, TA_1, TA_0 – валюта балансу відповідно на звітну та попередню дати;

CA – оборотні активи;

CL – короткострокові зобов'язання;

Е – власний капітал;
FA – необороні активи;
RC – резервний капітал;
RE – нерозподілений прибуток.

Аналітичним індикатором реалізації концепції збереження капіталу є:

- 1) відносно фізичного капіталу – коефіцієнт зносу, коефіцієнт придатності.
- 2) відносно фінансового капіталу – коефіцієнт фінансової незалежності (автономії), рекомендоване значення якого складає $\geq 0,5$.

Деталізація цих ключових індикаторів дає можливість «побудувати» цілу низку абсолютних та відносних аналітичних показників, кожних з яких повинен виконувати своє функціональне призначення, мати діапазон значень: мінімальне, максимальне, рекомендоване з урахуванням галузевої особливості.

Важливе значення має також горизонт часу: короткостроковий та довгостроковий період. Серед індикаторів, забезпечення безперервної діяльності в короткостроковому періоді найважливішим є платоспроможність, тобто спроможність своєчасно та в повному обсязі виконати свої зобов'язання. Невиконання цієї вимоги – прямий шлях до можливого банкрутства.

У діючій практиці в цьому плані мали місце певні зміни у зв'язку з прийняттям Кодексу України з процедур банкрутства, а саме: оновлені вимоги для відкриття впровадження у справі про банкрутство: необхідно звернення до Господарського суду з доказами неплатоспроможності боржника, ознаки якої суд зобов'язаний дослідити. При цьому питання встановлення відповідних ознак неплатоспроможності боржника відсутні на відміну від раніше діючої практики [3].

В довгостроковій перспективі посилюється значення структури сукупного капіталу, перш за все співвідношення між власним капіталом і зобов'язаннями. Збільшення власного капіталу за рахунок чистого прибутку, його збалансованість з позитивним чистим грошовим потоком через використання коефіцієнту монетизації прибутку є необхідною вимогою до максимізації ринкової вартості бізнесу.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт аудиту 520 «Аналітичні процедури». URL: https://stud.com.ua/67142/audit_ta_buhoblik/mizhnarodniy_standart_auditu_analitichni_protседuri
2. Іонін Є.Є. Обліково-аналітичні засади стратегічного фінансового планування. Фінанси, облік, банки: Науковий журнал. Вінниця: ДонНУ, 2017. С. 26
3. Кодекс України з процедур банкрутства. URL: <https://zakon.rada.gov.ua › laws › show › stru>

Кулицький С. П.,
к.е.н., доцент,
старший науковий співробітник
Служби інформаційно-аналітичного
забезпечення органів державної влади,
Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського
(м. Київ)

ГЛОБАЛЬНА ЕКОНОМІЧНА НЕВИЗНАЧЕНІСТЬ, ОБУМОВЛЕНА ПАНДЕМІЄЮ COVID-19, ТА ПРОБЛЕМИ АНАЛІТИЧНОГО СУПРОВОДУ РОЗВИТКУ УКРАЇНСЬКОЇ ЕКОНОМІКИ

Пандемія COVID-19 створила цілий ряд різнопланових загроз для розвитку світової економіки. Їх адекватна оцінка є вельми складною, часто має імовірнісний характер через неординарність й новизну таких загроз. Навіть зараз, коли минуло більше року з початку поширенням коронавірусу SARS-CoV-2 у світі і є певний досвід боротьби з викликаною ним пандемією COVID-19, для фахівців у галузі медицини й біології не лише в Україні, а й у світі залишається доволі багато «білих плям» щодо поведінки коронавірусу SARS-CoV-2, що викликав пандемію COVID-19. Це відображає високий ступінь невизначеності щодо подальшого перебігу пандемії та її впливу на розвиток глобальної економіки в цілому, й української, зокрема.

Невизначеність у цій роботі трактується так, як її свого часу класифікував Ф.Х. Найт. Йдеться про поділ майбутніх економічних ситуацій на ризиковані й невизначені. Різниця між ними полягає у тому, що ризик піддається обрахунку згідно з теорією ймовірності і йому можна дати відповідну інтерпретацію у категоріях витрат, включивши їх, наприклад, до собівартості відповідних товарів, а невизначена економічна ситуація такому обрахунку не піддається. На обліку ризику базується страховий бізнес. Невизначені ситуації – унікальні і відсутність частих повторів таких ситуацій виключає можливість їх кількісної економічної оцінки, оскільки наявна статистична база для цього недостатня [1].

Водночас у глобальному інформаційному просторі свого часу набула певного поширення теза про те, що пандемія COVID-19 є, так званим, «чорним лебедем». «Чорний лебідь» – це подія, що відповідає таким трьом ознакам. Вона, «по-перше – виняткова, абсолютно несподівана й ніщо у минулому їй не обіцяло. По-друге, вона справляє колосальний вплив ... По-третє, людська природа змушує нас вигадувати їй пояснення заднім числом, відтак подія починає виглядати зрозумілою й передбачуваною» [2, с. 9 – 10]. Але сам автор концепції «Чорного лебедя» Н. Н. Талеб з цим не погоджувався і заявляв, що пандемії COVID-19 можна було уникнути, оскільки вона не була повністю непередбачуваною [3]. Це – дещо суперечлива заява, хоча певні підстави для такого твердження існують. Адже вже у нинішньому столітті у світі були спалахи респіраторних інфекцій, обумовлені SARS-CoV (2002 – 2003 рр.) і MERS-CoV (2012 р.). Утім, кількість

померлих в усьому світі в обох випадках була менше від 1 (однієї) тисячі людей. А у 2015 р. засновник Microsoft підчас виступу на конференції у Ванкувері (США) заявив, що у два майбутні десятиріччя заразний вірус у світі може вбити понад 10 млн. людей [Цит. за 4, с.149].

Дійсно, вірогідність пандемії коронавірусу існувала й раніше. Однак вирахувати цю вірогідність у категоріях ризику за Ф.Х. Найтом, як це, наприклад, робиться у страховому бізнесі, було неможливо. Навіть тепер статистично оцінювати пов'язані з пандемією COVID-19 соціально-економічні процеси за ступенем імовірності, тобто у категоріях ризику, неможливо. Хоча наявна на сьогодні статистична база як щодо пандемії COVID-19, так і соціально-економічних процесів у різних країнах, як й інша інформація, зокрема нестатистичного характеру, надає можливості для більш обґрунтованих оцінок розвитку української економіки, ніж на початку 2020 р.

Досвід роботи Служби інформаційно-аналітичного забезпечення органів державної влади Національної бібліотеки України ім. В. І. Вернадського (СІАЗ НБУВ) свідчить, що, за умов глобальної невизначеності та браку достовірної інформації, зростає потреба у побудові варіантів сценаріїв розвитку економічної ситуації в Україні відповідно до вірогідного майбутнього перебігу пандемії COVID-19 й подій у світовій економіці. А зі зміною ситуації відповідного оперативного перегляду вимагатимуть і зазначені варіанти сценаріїв розвитку української економіки.

У такому оцінюванні найактуальнішими були два напрями: економіко-організаційна оцінка заходів боротьби з пандемією та прогнозування вірогідного впливу пандемії COVID-19 на світову економіку й економіку України, зокрема. Вже на початковому етапі протидії поширенню пандемії COVID-19 в Україні почали проявлятися фінансово-економічні проблеми цієї боротьби. Зокрема, гостро стала проблема виявлення додаткових джерел фінансових ресурсів та їх розподілу з метою ефективної протидії поширенню цього коронавірусу.

Ще на початку епідемії COVID-19 в Україні член-кореспондент НАНУ В. Сіденко наголошував, що «у нас, на жаль, гору взяли саме пасивні (суто обмежувальні) способи боротьби з епідемією, а не активні, сфокусовані на якнайактивнішу ідентифікацію та ізоляцію джерел поширення коронавірусу. І така суто реактивна поведінка створює ситуацію слідування за перебігом епідемії, а не ситуацію «гри на випередження» — об'єктивно єдиної правильної та ефективної стратегії» [5]. Як наслідок, мільйони українців навесні – влітку 2020р. зазнали вагомих фінансових втрат, але при цьому не відчули реальної загрози інфікування COVID-19, що своєю чергою, через дію певних соціально-психологічних механізмів, призвело до швидкого зростання масштабів епідемії в Україні вже з осені 2020 р.

Що ж стосується прогнозів розвитку економіки під впливом пандемії COVID-19, то найбільш вразливі галузі та сектори економіки, як такі, загалом були визначені правильно і у світі, і в Україні зокрема. В цьому випадку найбільшу проблему складало визначення саме величини такого негативного впливу у конкретних натуральних і грошових показниках з тим, щоб на цій

основі можна було якомога точніше прогнозувати розвиток економіки й ухвалювати відповідні управлінські рішення.

Водночас аналіз ряду минулорічних економічних прогнозів та їх порівняння з фактичними статистичними даними дає змогу зробити деякі наступні висновки. Зокрема, пандемія довела важливість диверсифікації національної економіки для її більш усталеного функціонування. Наприклад, попри те, що масштаби розвитку міжнародного туризму в Іспанії та Італії значно більші, ніж у Грузії, національна економіка останньої постраждала від пандемії COVID-19 відносно більше. Причина – економіка Грузії менш диверсифікована у секторальному й галузевому плані, ніж економіки Іспанії та Італії.

Стосовно ж точності прогнозування впливу пандемії COVID-19 на економіку, то прогнозування більш агрегованих економічних показників виявилось точнішим за прогнозування менш агрегованих показників. Так, у 2020 р. відхилення від прогнозу фактичних показників валового внутрішнього продукту України було меншим, ніж фактичне відхилення від прогнозу суми грошових переказів в Україну з-за кордону від трудових мігрантів та прирівнюваних до них категорій працівників. Вочевидь, це є проявом закону великих чисел у прогнозуванні.

Наостанок зазначимо, що попри накопичений значний досвід державного регулювання економіки в умовах пандемії COVID-19 у світі, й в Україні зокрема, поширення нових штамів коронавірусу SARS-CoV-2 та різні темпи проведення вакцинації проти цього коронавірусу в світі створюють новий потужний чинник невизначеності у розвитку національних і світової економік через подальший вплив пандемії COVID-19. За таких обставин поєднання статистичних і нестатистичних джерел інформації для аналітичного супроводу розвитку української економіки видається вельми продуктивним.

Список використаних джерел:

1. Найт Ф.Х. Риск, неопределённость и прибыль / Ф.Х. Найт. М.: Дело, 2003. 360 с.
2. Талеб Н. Н. Чорний лебідь. Про (не)ймовірне у реальному житті / Н.Н. Талеб. К.: Наш формат, 2017. 392 с.
3. Талеб Н. Дратують люди, які називають коронавірус чорним лебедем. Це білий. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://nv.ua/ukr/biz/economics/nassim-taleb-dratuyut-lyudi-yaki-nazivayut-koronavirus-chornim-lebedem-ce-biliy-novini-svitu-50079042.html>.
4. Почепцов Г. Г. Коронавирус: как меняется наше сознание и будущее / Г. Г. Почепцов. Х.: Фолио, 2020. 250 с.
5. Сіденко В. Вірусософобія та її можливі соціально-економічні наслідки. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://razumkov.org.ua/statti/virusofobiia-ta-ii-mozhlyvi-sotsialnoekonomichni-naslidky>.

Пархоменко В.В.,
к.е.н., доцент,
декан фінансово-економічного факультету,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
(м. Київ)

ПОЗИЦІЇ УКРАЇНИ ЗА СКЛАДОВИМИ ІНДЕКСУ ГЛОБАЛЬНОЇ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ: ЧИННИКИ ЗРОСТАННЯ ТА ГАЛЬМУВАННЯ

Для визначення місця країни у глобальному конкурентному світі Всесвітнім економічним форумом (ВЕФ) щорічно (із 2004 року) обчислюється Індекс глобальної конкурентоспроможності (Global Competitiveness Index, GCI). Зведений індекс, як інтегральний показник, розраховується на основі 98 індикаторів, об'єднаних у 12 груп. Важливість та значення розрахунку цього індексу полягає в тому, що аналізуючи його складові, кожна країна отримує інформацію щодо проблемних моментів своєї економічної політики, визначає суттєві перепони на шляху свого економічного розвитку.

Оновлена у 2018 р. методика розрахунку GCI має за мету оцінювання динамічності розвитку світової економіки в умовах Четвертої індустріальної революції [1, с. 85], основу якої складає використання великих даних, автономних роботів, моделювання, розвиток цифрових технологій, кібербезпеки, адитивного виробництва [2, с. 22].

У рейтингу країн світу за індексом глобальної конкурентоспроможності Україна у 2019 р. зайняла 85 місце серед 141 країни, втративши дві позиції, у порівнянні із 2018 роком [3]. Зміна позицій країни в цьому рейтингу за його основними складовими відображена в табл. 1.

Таблиця 1

Позиції України за складовими Індексу глобальної конкурентоспроможності у 2018-2019 рр.

Складові індексу	Місце України		Зміни позиції, +, -
	2018 р.	2019 р.	
Інститути	110	104	↑ 6
Інфраструктура	57	57	-
Впровадження інформаційно-комунікаційних технологій (ІКТ)	77	78	↓ 1
Макроекономічна стабільність	131	133	↓ 2
Здоров'я	94	101	↓ 7
Навички	46	44	↑ 2
Ринок товарів	73	57	↑ 16
Ринок праці	66	59	↑ 7
Фінансова система	117	136	↓ 19
Розмір ринку	47	47	-
Динамічність бізнесу	86	85	↑ 1
Інноваційний потенціал	58	60	↓ 2

Джерело: [3; 4]

Як бачимо, Україна втратила позиції за такими складовими Індексу, як впровадження ІКТ, макроекономічна стабільність, здоров'я, фінансова система, інноваційний потенціал. Найбільший регрес зафіксований за складовою «Фінансова система» (мінус 19 позицій). На 7 пунктів втрачені позиції за рівнем здоров'я населення.

Отже, найбільшим чинником гальмування росту конкурентоспроможності України аналітики ВЕФ називають слабкість фінансової системи країни. Вітчизняні науковці причини цього вбачають у наступному [5]:

- слабкій функціональності податкової системи;
- низькому рівні капіталізації банківської системи;
- збереженні вагомій частки готівкових розрахунків в економіці.

Таким чином, одним із орієнтирів підвищення конкурентоспроможності України є забезпечення стійкості фінансової системи країни.

Аналізуючи регрес за індикатором «Здоров'я», слід звернути увагу хоча б на такі факти[6]:

- середня тривалість життя в Україні складає 72 роки, в країнах Європейського Союзу – 81 рік;
- кошти пацієнтів в Україні становлять 99% у загальних витратах на лікарські засоби.

Отже, розпочата медична реформа має дати поштовх у зростанні конкурентоспроможності України за цим індикатором.

Натомість, певні успіхи спостерігаються за індикаторами «Ринок товарів» (плюс 16 позицій), «Ринок праці» (плюс 7 позицій) та «Інститути» (плюс 6 позицій). Найвагомим чинником зростання конкурентоспроможності України у дослідженні ВЕФ визнано позитивні зміни на ринку товарів. Дійсно, аналіз показників зовнішньої торгівлі свідчить, що в Україні зростає експорт, розширюється географія зовнішньої торгівлі. Проте, як і в попередні роки, у 2019 р. в Україні наявне пасивне сальдо зовнішньої торгівлі товарами: експорт товарів склав 50054,6 млн. дол., а імпорт – 60800,2 млн. дол. [7].

Таким чином, аналіз позицій України за складовими Індексу глобальної конкурентоспроможності дозволяє зробити висновки про важливість цього рейтингу, як інструменту визначення конкурентних переваг країни та чинників, що стримують її економічний розвиток.

Використана література

1. Горбаль Н. І., Григор'єв О. Ю., Козачук А. Ю., Козачук Н. Ю. Україна в рейтингах глобальної конкурентоспроможності. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*. 2019. Том 1. № 1. С. 83-90.

2. Тимошенко О. В. Виклики та загрози четвертої промислової революції: наслідки для України. *БізнесІнформ*. 2019. № 2. С. 21-29.

3. Schwab K. *The Global Competitiveness Report 2019*. Geneva. 666 p. URL: <http://www3.weforum.org>.

Єсіна В. О.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри економіки;
Рудаченко О. О.,
к. е.н, доцент,
доцент кафедри підприємництва
та бізнес-адміністрування,
*Харківський національний університет
міського господарства імені О. М. Бекетова*

ПЕРСПЕКТИВНА ОЦІНКА ЕКОНОМІЧНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ГАЛУЗЕЙ УКРАЇНИ

Економічний потенціал окреслює наявні та приховані можливості, кількісний і якісний склад ресурсів, визначає стан суб'єктів господарювання в перспективі, шлях подальшого розвитку. Тому, вважаємо, що проведення аналізу економічного потенціалу за видами економічної діяльності суб'єктів господарювання є досить важливим етапом дослідження.

На основі ретельного аналізу офіційної інформації, що знаходиться у відкритому доступі було обґрунтовано склад показників для проведення інтегральної оцінки перспективних значень економічного потенціалу суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності (економічний потенціал галузей).

Для оцінки економічного потенціалу галузей використовуються наступні абсолютні та відносні показники:

- рентабельність;
- чистий прибуток (збиток);
- питома дохідність;
- капітальні інвестиції;
- незавершені капітальні інвестиції;
- поточні фінансові інвестиції;
- коефіцієнт абсолютної ліквідності;
- коефіцієнт автономії;
- коефіцієнт зносу.

Визначивши перспективні значення абсолютних показників, необхідно зробити те саме з відносними (особливо у випадках, коли їх не можна розкласти на складові через відсутність необхідної статистичної інформації). У випадку оцінки економічного потенціалу такими показниками є питома дохідність, а також коефіцієнти абсолютної ліквідності та автономії.

Розрахунок перспективних значень показників, що відображають рівень використання потенціалу за видами на галузевому рівні є одним з найважливіших етапів інтегральної оцінки, оскільки від результатів його проведення залежить розподілення коштів, що виділяються державою для фінансування певного напрямку економічної діяльності.

Необхідність визначення перспективних значень показників обумовлена:

- а) тимчасовою відсутністю фактичних даних у відкритому доступі;
- б) потребою у плануванні розміру державних коштів, що спрямовуються для забезпечення розвитку національної економіки за напрямками економічної діяльності.

В дослідженні, для визначення прогнозного значення, пропонується застосовувати трендовий аналіз.

Відповідно до економічного змісту застосування означеного методу, етапи перспективної оцінки значень показників виглядають таким чином:

Аналіз динаміки фактичних показників та вибір рівняння тренду.

Розрахунок перспективних значень абсолютних показників.

Визначення перспективних відносних показників на основі результатів попередніх розрахунків.

Нормалізація перспективних.

Розрахунок перспективних значень інтегрального показника економічного потенціалу.

Для розрахунку перспективних значень показників, що характеризують потенціал в розрізі його складових буде використано фактичні дані за період 2014-2018 рр. Термін розрахунку перспективних значень становитиме 3 роки – 2019-2021 рр.

Вибір рівнянь для побудови трендів здійснювався між логарифмічними, ступеневими, експоненціальними або лінійними залежностями. При цьому лінійні залежності використовувалися лише тоді, коли забезпечували досить високе значення критерію достовірності апроксимації R^2 .

Специфіка застосування описаного методу – побудова значної кількості трендів для кожного абсолютного показника (або відносного, у випадку неможливості визначення його абсолютних складових), що розраховується для кожного виду економічної діяльності суб'єктів господарювання.

Використання результатів нормалізації показників дає можливість визначити перспективні значення інтегрального показника за видами економічної діяльності суб'єктів господарювання, що у нашому випадку визначається із застосуванням середньої арифметичної (аналогічно до того, як цей показник був розрахований для нормалізованих фактичних показників за видами потенціалу у попередньому розділі цього звіту). Варто відзначити, що процедура нормалізації буде застосовуватися для узагальнення результатів оцінки економічного потенціалу за видами економічної діяльності суб'єктів господарювання.

Для ілюстрації отриманих результатів визначимо інтегральний показник для оцінки економічного потенціалу за 2021 р. (рис. 1).

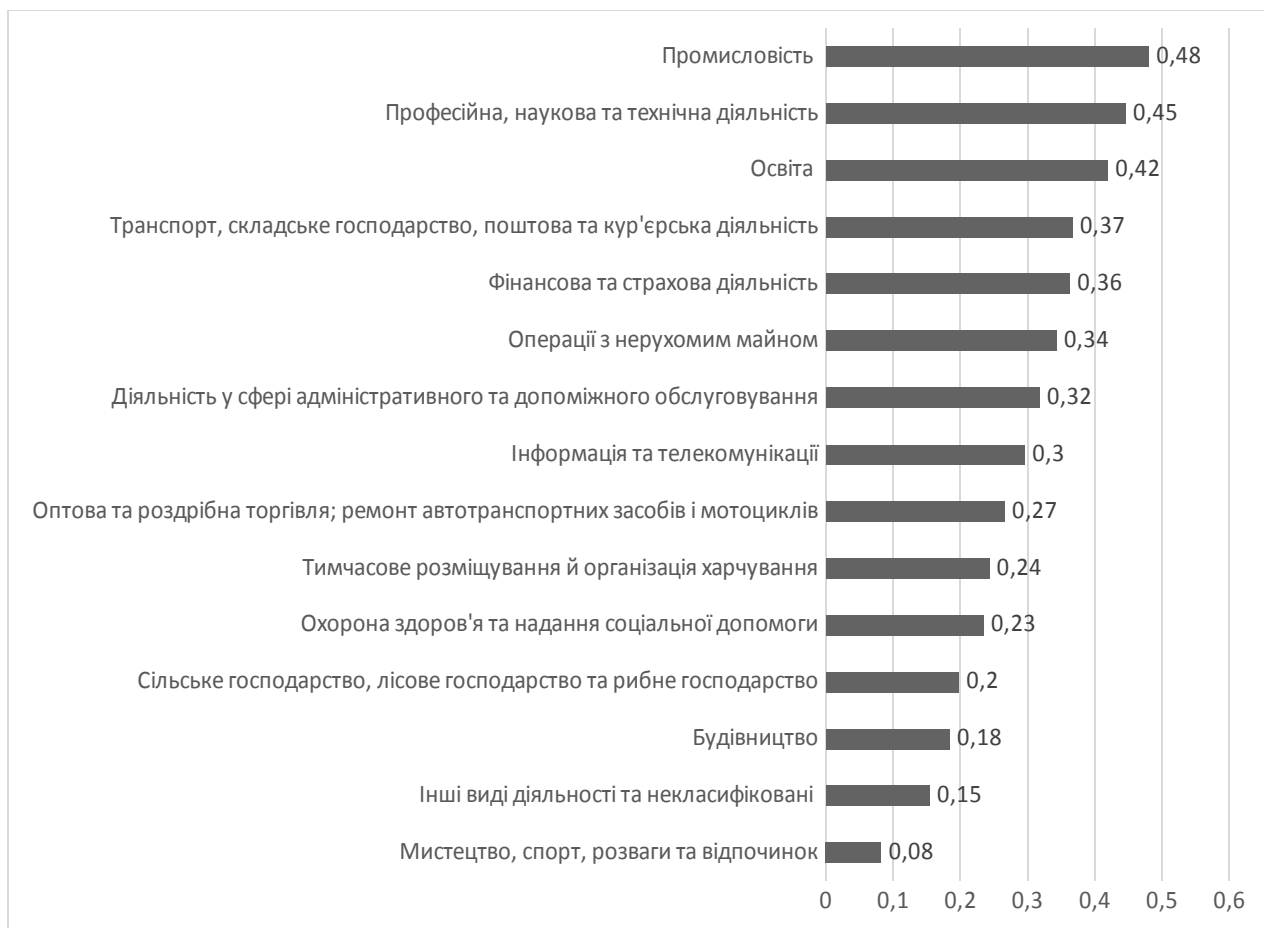


Рис. 1. Результати перспективної оцінки економічного потенціалу за видами економічної діяльності суб'єктів господарювання, 2021 р., частка одиниці

За результатами розрахунку перспективних значень інтегрального показника економічного потенціалу можна стверджувати, що промисловість залишається в лідерах. Також, досить високі показники характерні для професійної, наукової та технічної діяльності; освіти. Якщо низькі результати напрямку «мистецтво, спорт, розваги та відпочинок можна пояснити специфікою відповідних галузей, то низькі результати будівництва та сільського господарства пояснюються лише недостатнім фінансуванням та нерациональним використанням наявних ресурсів. Також спостерігається зростання рейтингу транспорту, складського господарства, поштової та кур'єрської діяльності (що узгоджується із сучасними тенденціями); а також фінансової та страхової діяльності та ін.

Список використаних джерел:

1. Єсіна В. О., Рудаченко О. О., Тарарусь Ю. О. Характеристика основних етапів оцінки потенціалу економічних систем. Науковий журнал «Вісник Одеського національного університету. Економіка». Том 25 Випуск 3 (82). 2020. С.23-28.

2. Рудаченко О. О., Єсіна В. О. Методи оцінки потенціалу економічних суб'єктів в системі соціально-економічного розвитку країни. Електронний науковий журнал «Приазовський економічний вісник». Випуску 3 (20). 2020. С. 118-122. URL:http://pev.kpu.zp.ua/journals/2020/3_20_ukr/23.pdf (дата звернення: 06.03.2021).

3. Квасницька Р. С., Тарасюк М. В. Структуризація потенціалу підприємств. Вісник КНТЕУ. 2017. № 1. С. 73–82.

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 6
СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ТА АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ РОЗВИТКУ
ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ

Макаренко І. О.,
д.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та
оподаткування,
Сумський державний університет
(м. Суми)

ОСОБЛИВОСТІ ВІДПОВІДАЛЬНОГО ІНВЕСТУВАННЯ
НА ФОНДОВОМУ РИНКУ

В умовах підвищеної фінансової та соціальної нестабільності та невизначеності в майбутньому сучасних економічних систем довіра населення до фінансових інститутів поступово зменшується. Одним із можливих шляхів вирішення такої проблеми є розвиток на фондовому ринку відповідального інвестування, що враховує репутацію суб'єктів господарювання, їх цінності, соціально- та екологічно корисні дії, що є привабливим для клієнтів.

У міжнародних колах відповідальне інвестування трактується як «стратегія та практика, що передбачає врахування екологічних, соціальних та управлінських факторів (далі – ESG-факторів) в інвестиційних рішеннях та активності акціонерів». Досліджуючи особливості відповідального інвестування доцільно розглянути підхід Бахтараєвої К. Б. :«інвестиційний процес, в якому через добровільний і свідомий вибір критеріїв і методів інвестування проявляється відповідальність інвестора за наслідки його інвестицій для суспільства, навколишнього середовища і їх сталого розвитку, а також його особисті погляди і переконання щодо соціально значущих питань і соціокультурних цінностей». В даному визначенні акцентовано увагу на основних рисах відповідального інвестування: добровільність, суб'єктивність вибору, всебічний аналіз наслідків.

Все це підтверджує факт, що відповідальне інвестування займає особливе місце на фондовому ринку (окремий сектор), хоча і керується його основними законами. При цьому, розвиток даного сектору буде залежати від рівня розвитку країни та її фінансового ринку, макроекономічних особливостей, типу

економічної та політичної системи тощо. Розглянемо основні особливості сектору відповідального інвестування на фондовому ринку України.

Відповідно до законодавства України, суб'єктами інвестиційної діяльності можуть бути як фізичні, так і юридичні особи (як резиденти, так і нерезиденти), а також держави. Дані суб'єкти можуть виконувати різні ролі: регулюючі, функціональні, інформаційні тощо.

Основним регулятором сектору відповідального інвестування виступає держава в особі спеціально-уповноважених інститутів – органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, центрального банку, міністерств, відомств, комісій, комітетів тощо. Основними функціональними агентами відповідального інвестування можуть бути:

- спільні фонди (або пайові) – організації, що працюють з багатьма невеликими вкладниками, портфель інвестицій яких на основі стандартних чи власних критеріїв оцінки розподілений серед різних підприємств;

- ендаумент-фонди – цільові організації закладів освіти, охорони здоров'я, релігійних чи громадських утворень, які інвестують зазвичай кошти благодійних внесків на некомерційні цілі даних організацій;

- державні та приватні пенсійні фонди хоча і не є в чистому вигляді суб'єктами відповідального інвестування, але за окремими критеріями можуть до них відноситися;

- страхові компанії та банки, що надають спеціальні фінансові послуги та продукти з використанням елементів відповідального інвестування;

- фінансові інститути розвитку місцевих громад – організації приватного характеру, що надають персональні та корпоративні кредити .

Більшість зазначених інститутів широко розповсюджені в Сполучених Штатах Америки та частково в країнах Європи, їх розвиток припав на 70-ті –80-ті роки ХХ століття (етап становлення соціально-відповідального інвестування як однієї із перших стадій розвитку відповідального інвестування). В ці ж роки почалося формування інформаційних агентів відповідального інвестування, що включало організації з консультування, аналізу та дослідження супутніх питань. До них можна віднести асоціацію сталого інвестування та фінансування Великобританії (UKSIF), Європейський форум сталих інвестицій (Eurosif), форум зі сталого та відповідального інвестування США (USSIF), міжнародну ініціативу щодо поширення принципів відповідального інвестування («Principles for Responsible Investment» – PRI) тощо.

Об'єктом відповідального інвестування виступають суб'єкти господарювання, діяльність яких відповідає ESG-критеріям.

Як висновок відмітимо, що відповідальне інвестування є важливим елементом фондового ринку, що передбачає врахування ESG-факторів при прийнятті добровільних рішень інвесторами та ґрунтовний аналіз можливих наслідків інвестування. У результаті становлення відповідального інвестування сформувало власну систему суб'єктів на фондовому ринку, що включає

розгалужену систему інформаційно-аналітичних, регуляторних та функціональних агентів.

Робота виконана у рамках держбюджетної науково-дослідної розробки «Фрактальна модель трансформації фондового ринку України: соціально-відповідальне інвестування для досягнення Цілей сталого розвитку» (номер державної реєстрації: 0121U100473).

Список використаних джерел:

1. Про інвестиційну діяльність: Закон України від 18.09.1991 р. № 1560-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12#Text>.

2. What is responsible investment? AN INTRODUCTION TO RESPONSIBLE INVESTMENT PRI Association. URL: <https://www.unpri.org/an-introduction-to-responsible-investment/what-is-responsible-investment/4780.article#Misconceptions>.

3. Бахтараева К.Б. Социально ответственное инвестирование на рынке ценных бумаг: ретроспектива и тенденции развития. Финансы и кредит. 2009. №21 (357). С. 62-67.

4. Бахтараева К.Б. Страновые особенности рынка социально ответственного инвестирования // Финансы и кредит. 2009. №28 (364). С. 72-78.

5. Савина Т.Н. Социально ответственное инвестирование: теория и методология исследования. Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2016. №15 (297). С. 48-60.

Македон В. В.,

д.е.н., доцент,

професор кафедри міжнародної економіки і світових фінансів,

Дніпровський національний університет

імені Олеса Гончара

(м. Дніпро)

СУЧАСНІ ПРОЯВИ І ТЕНДЕНЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

Однією з найважливіших особливостей розвитку сучасної світової економіки є структурна деформація національних економік багатьох держав, в результаті посилення глобальних економічних дисбалансів. Наукове співтовариство до економічних дисбалансів відносить, перш за все, фінансові суперечності і їх вплив на економіку. В цьому аспекті проблема економічних дисбалансів розглядається як значні диспропорції між обсягом фінансових ресурсів і виробленої товарної продукцією. Особливо глибоко і наочно світові економічні дисбаланси проявляються в зростаючих протиріччях між розвиненими державами і міжнародними фінансовими організаціями, з

одного боку, і розвиваючими країнами – з іншого. Складність вирішення цього завдання обумовлена тим, що учасниками міжнародного розвитку стають не тільки держави, а й зростає число недержавних суб'єктів і наднаціональних фінансових інститутів.

Макроекономічна еволюція початку XXI століття привела до того, що фінансова сфера перестала служити інтересам розвитку виробництва. Вона, порушивши оптимальний розподіл ресурсів, перетворилася в силу впливу при регулюванні світогосподарських процесів, переважно за рахунок надмірного застосування різних специфічних інструментів. Як відомо, економічне становище тієї чи іншої країни, багато в чому визначається формою її участі в сучасних процесах міжнародної інтеграції. При цьому зросла взаємозалежність розцінюється як джерело загрози стабільності країн і втрати національними державами контролю над власною господарською системою.

Для опису сучасного стану світової економіки слід виділити кілька стійких тенденцій розвитку її фінансово-кредитної підсистеми: масове запозичення низкою країн і масове кредитування інших країн; постійне зростання заощаджень, які спрямовуються для інвестування в фінансові продукти, що призводять до фінансових криз; посилення домінуючого впливу похідних фінансових інструментів на процеси, що відбуваються на світовому фінансовому ринку; поглинання і злиття банків не тільки між собою, а й з фінансовими інститутами, що ведуть до формування олігархічної структури міжнародної фінансово-кредитного ринку; розмивання меж між структурними секторами міжнародного фінансового ринку: інвестиційними, фондовими, валютними і страховими та ін. [1].

Сьогодні можна констатувати, що господарська діяльність в традиційному його розумінні з її об'єктивної матеріальною основою йде на другий план. Це проявляється в поглибленні прірви між обсягом світових фінансових ресурсів і обсягами товарної продукції реальної економіки і різкому звуженні просторово територіального спектру ефективного відтворення. В цілому, протягом останніх десятиліть простежується зародження нової парадигми, що ставить, на чільне місце саме суб'єктивні інтереси, а не результати господарської діяльності для суспільства. Намітилася чітка тенденція розвалу діючої економічної концепції, замість нього пропонується нова міжнародна система регулювання грошово-кредитного ринку з потужною електронною мережею (Internet, SWIFT, Global Custodian і т.п.), не обмеженої територіальними та часовими бар'єрами для обороту капіталу. Завдяки цьому високі комунікативні технології дозволяють спекулятивним фінансовим операціям швидше і більше, ніж виробничі інвестиції, приносити прибуток [3].

Швидке зростання споживання в останні десятиліття призвів до формування стійкого дефіциту торгового балансу, для покриття якого,

американський уряд залучає у величезних масштабах іноземний капітал, ставши імпортером не тільки товарів і послуг, але і фінансових активів (середньорічний приріст імпорту США в 600-800 млрд. дол.), переважно у вигляді боргових зобов'язань. Прибутковість цих кредитних зобов'язань, через м'якої грошової політики США забезпечується або невеликим дисконтом при покупці, або річною ставкою 2-4% [4].

Оцінка тенденцій фінансової глобалізації з позиції геостратегії буде неповною без аналізу впливу численних злиттів і поглинань на стан економіки країн і їх безпеки. В результаті цих процесів склалася чотирьохрівнева ієрархічна структура міжнародного фінансового і кредитного ринку: міжнародні фінансові організації; національні та регіональні центральні банки; транснаціональні корпорації (ТНК) і глобальні банки, їх філії та дочірні компанії; комерційні банки. В даний час близько 50% світового промислового виробництва забезпечують ТНК, причому близько 40% цього обороту відбувається за трансфертними цінами, під впливом стратегічної політики материнської корпорації. З 1970-х рр. їх кількість ТНК зросла більш, ніж у 10 разів, і в даний час налічується більше 82 тис. загальним оборотом понад 31 трлн. дол. [4].

Потрібно відзначити, що зросла конкуренція між транснаціональними і регіональними фінансовими корпораціями вимагає відповідних заходів з регулювання їх діяльності. На сьогоднішній день регулювання міжнародних валютно-фінансових відносин здійснюється в рамках спеціальних угод між органами державного нагляду і іноземними корпораціями. Але це регулювання не вільно від ряду протиріч. Зокрема, регулювання діяльності ТНК і фінансово-промислових груп (ФПГ) має ряд переваг перед національним і регіональним регулюванням. Це проявляється в національному законодавстві, різні механізми митної, інвестиційної та бюджетної політики. Але з іншого боку, ТНК в більшості своїх випадків у своєму розвитку перевершують багато держав, і становлять загрозу їх суверенітету [2].

Таким чином, судячи з характеру процесів фінансово-економічної глобалізації, тісний інтерпретація супроводжується активізацією добудовування наднаціональних фінансових інститутів з їх специфічними інструментами з метою подальшого переділу світу. Вже сьогодні потрібно говорити про потужний процесі відокремлення капіталів, що функціонують на різних територіях, з метою отримання необмежених можливостей вторгнення на ринки ресурсів і праці інших країн.

Суб'єктивні основи економічних дисбалансів, привносяться цілеспрямованими діями міжнародних фінансових центрів і окремих держав, що реалізують свою приватну або публічну економічну політику. Зважаючи на це, існуючу систему регулювання процесів міжнародної економічної інтеграції, озброєну ідеологією ліберальної глобалізації, слід визнати односторонньою, нездатною забезпечити ефективні умови для країн, що

розвиваються. У зв'язку з цим видається, що необхідні інституційні механізми, що забезпечують на міжнародному рівні гнучке поєднання сучасних інструментів відкритої економіки і елементів протекціонізму.

Список використаних джерел:

1. Житар М. О. Сутність фінансової архітектури та її значення в теоретичній та практичній площинах сучасної фінансової науки. Бізнес Інформ. 2019. № 7. С. 8-13.

2. Calomiris C. W. and Neal L. History of financial globalization. In: Caprio, Gerard, (ed.). Handbook of Key Global Financial Markets, Institutions, and Infrastructure. Elsevier, 2013. 422 p.

3. Globalisation and deglobalisation. BIS Papers No 100. BIS. December 2018. 369 p. URL: https://www.bis.org/publ/bppdf/bis_pap100.pdf.

4. The United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD). URL: <http://unctad.org>.

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 7
ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ТА МОДЕЛІ УПРАВЛІННЯ
ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВ

Єршова О. Л.,
к.е.н, доцент,
завідувач кафедри
економіко-математичних дисциплін та інформаційних технологій,
Національна академія статистики, обліку та аудиту
(м. Київ)

Ставицький О. В.,
к.е.н, доцент,
завідувач кафедри комп'ютерних технологій,
Київський інститут бізнесу та технологій

ПЕРИФЕРІЙНІ ОБЧИСЛЕННЯ: НОВІ МОЖЛИВОСТІ ІНТЕРНЕТУ
РЕЧЕЙ ДЛЯ БІЗНЕСУ

Розвиток периферійних обчислень входить в десятку технологічних тенденцій 2018 року по версії Gartner і є реакцією на потребу скоротити затримки у передачі даних по мережі і на зростання числа додатків, що обробляють критично важливі дані в режимі реального часу. Периферійні обчислення дозволяють швидше надавати сервіси кінцевому користувачеві за рахунок перенесення обробки даних ближче до їх джерела.

Коли дані обробляються поблизу джерела, аналітичні відомості можна оперативніше отримувати ближче до кінцевого користувача, істотно знижуючи навантаження на мережеві ресурси і наблизити можливість створення цілої безлічі нових додатків. Відповідно до нового підходу, обчислення і зберігання – традиційні завдання центрів обробки даних – переміщуються на периферію мережі, прокладаючи шлях абсолютно новому поколінню принципово інших додатків.

Згідно з дослідженням Data Age 2025, проведеному за підтримки Seagate [1], в 2017 році на периферії створювалося 12% всіх даних, а до 2025 року цей показник зросте майже до чверті (23%), при цьому вже до 2022 року обсяг ринку периферійних обчислень виросте до \$6,72 млрд. Розглянемо, яке значення все це матиме для бізнесу і які існують найбільш ймовірні сценарії застосування у ньому периферійних обчислень.

Прискорення аналітики

За допомогою периферійних обчислень підприємства зможуть будувати по-справжньому інтелектуальні системи логістики та отримувати

вигоду з даних реального часу, які генеруються з'єднаними між собою пристроями. Для таких додатків потрібно машинний інтелект з високою швидкістю видачі результатів, яку можна забезпечити за рахунок обробки, зберігання та аналізу даних на периферії, набагато ближче до джерела.

Час, що витрачається на переміщення даних від місця створення до оператора хмарних сервісів і назад, зазвичай становить від 150 до 200 мілісекунд, а при наявності периферійних серверів або шлюзів поряд з пристроями-джерелами цей показник скорочується всього до 2-5 мілісекунд. Наприклад, якщо виробниче підприємство впроваджує автоматизовану систему перевірки продукції на брак і прийняття оперативних рішень про його усунення, то таке значне скорочення затримки дозволить різко збільшити обсяги виробництва. А коли оперативна інтелектуальна обробка реалізована в рамках ланцюжка поставок, підприємство отримує великі переваги.

Надійний зв'язок

Периферійні обчислення здатні принести величезну користь підприємствам, які працюють на територіях, віддалених від центрів або в умовах повільного і нестійкого зв'язку в інтернеті. Периферійні технології дозволять таким підприємствам гарантувати безперебійну роботу їх найважливіших сервісів.

Це дасть можливість скоротити дорогі прості, а також поліпшити продуктивність роботи персоналу та результативність основної діяльності. Як приклад, периферійна модель дозволяє задіяти можливості хмари для вирішення ключових завдань бізнесу, пов'язаних з логістикою і складським зберіганням, незалежно від місцезнаходження відповідних об'єктів. Беручи до уваги надійність, яка забезпечується периферійними рішеннями, підприємства можуть здійснювати повномасштабні проєкти в області інтернету речей і бути впевненими в тому, що отримують вичерпну актуальну картину бізнесу, оскільки жоден підрозділ не буде відчувати проблем зі зв'язком.

П'ятий вимір

Вже скоро в Україні в дію будуть введені мобільні мережі п'ятого покоління, які змінять життя і роботу людей. Вартість передачі мегабайта даних в порівнянні з 4G LTE може зменшитися на порядок, за рахунок чого зросте обсяг інформації, яку можна збирати і обробляти на периферії.

Мережі 5G з блискавичним відгуком забезпечать підприємства інфраструктурою, яка дозволить почати отримувати по-справжньому повну віддачу від підключених пристроїв і додатків на основі інтернету речей. Сервіси, що працюють в мережах 5G, потребують мінімального часу відгуку, в зв'язку з чим підприємства збільшать інвестиції у периферійні обчислення і розширення існуючої хмарної інфраструктури.

При цьому не слід забувати і про потребу в інтелектуальних рішеннях для зберігання даних і механізми їх захисту, які потрібно передбачати спочатку, а не додавати пізніше. З огляду на специфіку периферійних обчислень, дані організацій будуть більшою мірою розпорошені, ніж зараз, у зв'язку з чим навантаження в контексті забезпечення безпеки теж буде

розподілятися в рамках великої мережі. У цих умовах особливу важливість для надійності набувають такі функції, як шифрування неактивних даних.

Зі збільшенням інвестицій в периферійні обчислення підприємствам знадобляться рішення, здатні витримати вибухове зростання обсягів даних і стримати збільшення подальших витрат. З переведенням бізнесу на цифрову інтелектуальну основу все більше підприємств потребуватимуть рішень, які забезпечують скорочення мережевих затримок і поліпшення продуктивності. Майбутнє – за спільним використанням периферійних і хмарних систем, які допомагають миттєво приймати більш обґрунтовані рішення, сприяючи підвищенню продуктивності, ефективності роботи підприємства та задоволеності клієнтів.

Список використаних джерел:

1. Data Age 2025 The Digitalization of the World – URL:
<https://www.seagate.com/ru/ru/our-story/data-age-2025/>

Журавель А. А.,

аспірант

кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу,
*ДВНЗ «Київський національний
економічний університет імені Вадима Гетьмана»
(м. Київ)*

ПИТАННЯ АВТОМАТИЗАЦІЇ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ В ОБЛІКОВИХ СИСТЕМАХ

Основною метою облікової інформаційної системи (або ж системи підтримки прийняття рішень – СППР) є ведення бухгалтерського обліку та формування звітності різних форматів. Зародившись у ХХ-му столітті [1], СППР постійно вдосконалювались, що було і є обумовлено наступними чинниками:

- розвиток компютерних технологій в принципі;
- збільшення обсягів даних, що потрібно обробляти.

Для оптимізації наявних інформаційних систем в частині їх структури, функцій та взаємозв'язків між компонентами, створення логічної архітектури залежно від бізнес-моделі, компанії намагаються досягнути щоразу більшої автоматизації бізнес-процесів. Це дозволяє не тільки досягнути економії ресурсів на обробку даних, але й зменшує кількість допущених випадкових помилок, збільшує швидкість обробки даних, а отже й обсяг відображених в системі транзакцій.

Питання повної автоматизації та оптимізації всіх процесів все ще залишається ключовою перепорою на шляху до прийняття швидких та правильних управлінських рішень. Зокрема, вузьким місцем в автоматизації

облікових процесів завжди залишаються операції з перенесення даних з паперових документів до облікової системи.

В якості прикладу зазначимо, що завдяки автоматизації бізнес-процесу інтернет-продажів, один бухгалтер може обробляти тисячі замовлень в день, оскільки до його функцій в такому випадку входить: завантаження розшифрувань щодо оплат або повернення коштів; усунення незначних помилок у сформованих замовленнях; проведення масових оплат; формування податкових документів; запуск операції співвіднесення оплат із дебіторською заборгованістю; визначення сальдо по рахунках.

В обліковій практиці заявки на повернення коштів за повернутий товар, обробляються вручну. При цьому один бухгалтер фізично не може обробляти більше 200-300-т таких заявок в день.

Також вручну вводяться акти за надані послуги оренди, комунальні, експлуатаційні, маркетингові послуги, основний обсяг яких надходить в останні дні кожного місяця. Ці документи мають бути введені до системи якнайшвидше, адже від цього залежить формування звітних даних, в тому числі для державних органів, що мають визначені терміни їх подачі.

На сьогоднішній день, по суті тільки банківські виписки та розшифровки до неї є чи не єдиними електронними первинними документами в Україні. В електронній формі також подаються податкові документи. В той же час практично всі операції з купівлі/продажу товарів (робіт, послуг) між контрагентами супроводжуються оформленням паперових документів, що навіть в умовах карантину або доставляються бухгалтерам, або оцифровуються з використанням сканерів чи фотографування та пересилаються на емейли для подальшого внесення даних до облікових систем. Самі ж паперові версії документів накопичуються в офісі для того, щоб пізніше бути підшитими в чергову папку та потрапити до архіву.

Протягом найближчого десятиліття такі підходи в документообігу будуть змінені і роль бухгалтера все більше концентруватиметься на контролі даних щодо бізнес-процесів, їх аналізі, формуванні звітності та участі в процесах прийняття рішень. І хоч штучний інтелект вже закладений до роботи облікових системах (наприклад, SAP) [2, *Intelligent Technologies*], проте він ще довго не замінить реального користувача, оскільки часто трапляються ситуації, коли потрібне прийняття нестандартного, або нелогічного рішення з точки зору налаштованих алгоритмів бізнес-процесів. Прикладом такої ситуації може бути процес повернення коштів клієнту при інтернет-продажах. Для того, щоб уникнути помилок при поверненні коштів, найкращим рішенням на практиці з нашого досвіду є наступний алгоритм:

- 1) товар повертається на склад;
- 2) при потраплянні в облікову систему аналізується, чи оплачувалось дане замовлення;
- 3) якщо оплачувалось – тоді воно є таким, для якого варто повернути суму коштів, яка відображена в бухгалтерських проводках;
- 4) бухгалтер при отриманні відповідних документів ініціює повернення коштів клієнту.

Проте бувають випадки, коли фірма із надання послуг перевезення «загубила» товар, який був повернутий клієнтом. На складі реальний товар відсутній, а отже за бухгалтерськими проведеннями повернення товару також не відбулось. З боку клієнта має місце вимога отримати назад свої кошти. Проте за алгоритмом облікової системи не існує підстав для повернення коштів. Цю проблему може вирішити лише користувач. При цьому окрім відображення набору додаткових бухгалтерських проведеннь, необхідним є оформлення підтверджуючих документів. В Україні, зокрема, це обумовлюватиме також додаткові дії при відображенні такої операції в податковому обліку [3]. Окрім цього, також варто продумати як заборонити комп'ютерній системі повертати кошти, коли товар все ж буде повернуто на склад перевізником, а отже в обліку відобразиться його наявність.

На основі даних прикладів можна зробити такі висновки щодо автоматизації облікових процесів:

1) чим більше первинних електронних документів – тим швидше відбувається процес прийняття рішень та формування звітних показників;

2) чим менше «якщо» передбачено в алгоритмі обліку бізнес-процесу – тим краще він працює і безпомилково обробляє більші масиви даних;

3) облікова система – не штучний інтелект. Тобто хороший алгоритм повинен забезпечувати абсолютно безпомилкову обробку більшості транзакцій. При цьому малоімовірні, особливі випадки потребують дій зі сторони користувача, зокрема, бухгалтера.

Список використаних джерел:

1. Ситник В. Ф., 2004. Системи підтримки прийняття рішень: Навч. посіб. К.: КНЕУ. 614 с. ISBN 966-574-606-5

2. Офіційний вебсайт SAP. URL: <https://www.sap.com/>

3. Податковий кодекс України: Закон України №2755-VI від 02.12.2010 р. // ВВР. 2011. №13-17. ст.112. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

Пилипенко О. І.,
д.е.н., доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
декан обліково-статистичного факультету,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту,
(м. Київ)

ДЖЕРЕЛА РИЗИКІВ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА

Економічна безпека підприємства як складний і багатофункціональний механізм базується на використанні системи збалансованих фінансових інструментів, спрямованих на сталий розвиток суб'єкта. Важливим завданням досягнення економічної безпеки підприємства є виявлення та ідентифікація загроз діяльності підприємства на основі облікових даних. Оцінка впливу ризиків на фінансово-господарську діяльність підприємства передбачає їх класифікацію в бухгалтерському обліку для управління ними.

Проблемам класифікації, а також бухгалтерського відображення ризиків присвячено наукові дослідження вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема Є.В. Афанасьєва [1], В.П. Бондаря [2], Л.В. Гнилицької [3], М.Д. Корінько [4], Л.М. Кіндрацької [5], Я.В. Соколова [6] та ін. У своїх наукових працях вчені демонструють різноманіття підходів до класифікації ризиків для облікового відображення, чим актуалізується подальше дослідження в напрямі досягнення економічної безпеки підприємства на основі відповідної інформації про ризики.

Формування облікових даних в умовах невизначеності внаслідок впливу на господарську діяльність ряду зовнішніх факторів, а також факторів впливу, обумовлених організацією бухгалтерського обліку, чинить безпосередній вплив на якість управлінських рішень щодо забезпечення економічної безпеки підприємства задля його стійкого функціонування. Деталізація факторів появи ризиків в системі бухгалтерського обліку представлена в табл. 1.

Таблиця 1

Фактори впливу на появу ризиків в бухгалтерському обліку

<i>Джерело ризику</i>	<i>Зміст факторів впливу</i>
1	2
Діяльність підприємства	Операційна діяльність: ризики придбання, виробництва, зберігання, збуту, використання майна, капіталу, заборгованості
	Фінансова діяльність: валютні, лізингові, депозитні, інфляційні
	Інвестиційна діяльність: окупність капіталу, ліквідність, процентні ризики, інфляційні
Організація бухгалтерського обліку	Неадекватна облікова політика підприємства щодо питань захисту облікової інформації

Продовження табл. 1

1	2
	Зміни у системі нормативних документів, що регулюють ведення бухгалтерського обліку
	Відсутність системи внутрішнього контролю
	Невідповідність схеми розподілу обов'язків між обліковими працівниками, проблеми в організації облікової роботи, недостатня кваліфікація працівників
	Витік інформації через некомпетентність і порушення дисципліни співробітниками бухгалтерії
	Участь бухгалтерів у відкатах, хабарях, підкупках тощо, втрата репутації бухгалтера
Методика бухгалтерського обліку	Порушення правил ведення обліку відповідних об'єктів
	Проблеми з вибором методів обліку, передбачених стандартами обліку та звітності
	Маніпуляції з документами й звітністю
	Скоєння податкових злочинів

Сукупність ризиків в бухгалтерському обліку, спричинених відповідними факторами впливу представлена майновими ризиками, ризиками капіталу та розрахунків, які безпосередньо впливають на фінансовий стан підприємства.

Зловживання в операціях з придбання, виробництва, переробки та реалізації продукції є ключовими для виникнення істотних відхилень у звітності підприємства та становити ключову загрозу його економічній безпеці. Зокрема, оцінка виробничих ризиків передбачає дослідження ймовірності виникнення втрат внаслідок виробництва продукції і послуг через відсутність очікуваного попиту або використання у виробництві науково-технічних винаходів з високим ступенем ризикованості покриття витрат на впровадження винаходів. Появу ризиків придбання можуть провокувати порушення умов господарських договорів, втрата вартості активів внаслідок інфляційних процесів, втрати активів під час транспортування, проблеми з логістичною системою тощо.

У виробничому процесі ризики можуть виникати через незадовільний стан необоротних активів виробничого призначення, зокрема через появу помилок в амортизаційній політиці, відсутність переоцінки активів, простої робочого часу, недостатню кваліфікацію робітників, відсутність контролю використання сировини, появу надлишків запасів через порушення процесу виробництва, зростання обсягу бракованої продукції, псування, пересортиць продукції, зниження якості продукції через порушення технічних вимог тощо.

Зниженню ризику капіталу повинно сприяти встановлення часток, що контролюються особами, потенційно зацікавленими в захопленні фірми, і особами, які можуть відмовитися від належної їм частки (антирейдерські засоби захисту бізнесу). Важливо оцінити оплату статутного капіталу засновниками або учасниками товариства, перевірити відповідність вартості чистих активів вимогам законодавства.

У процесі збуту ризику можуть виникати по причині невиконання покупцями умов договору купівлі-продажу, невчасну або повністю відсутню оплату коштів за продану продукцію та послуги внаслідок зміни попиту на продукцію і надзвичайних обставин, недосконалої організації рекламної кампанії, цінової політики тощо. Ризики розрахунків можуть знижувати ліквідність підприємства через прорахунки у визначенні сум безнадійної та сумнівної заборгованості, створення фіктивних фірм, розкрадання і привласнення грошових коштів з використанням фіктивних документів тощо. Важливо визначити суми дебіторської заборгованості, строк позовної давності якої минув. По кредиторській заборгованості необхідно виявити кредиторську заборгованість, не підтверджену даними обліку. Крім того, розрахунки супроводжуються валютними ризиками, що означає ймовірність появи додаткових втрат внаслідок зміни обмінного курсу валют або невстановлення фіксованого курсу валюти на момент укладання договору купівлі-продажу.

Внесення коректив в систему організації обліку та формування достовірної й оперативної аналітичної інформації про об'єкти бухгалтерського обліку є основою забезпечення вчасного виявлення несприятливих тенденцій в діяльності підприємства. Відповідна бухгалтерська інформація повинна регулярно оновлюватися за рахунок проведення внутрішнього контролю задля того, щоб вчасно надати сигнал управлінській системі щодо необхідності прийняття рішень управління ризиками підприємства.

Список використаних джерел:

1. Афанасьєв Є. В. Моделювання фінансового ризику багатоцільових рішень в управління прибутковістю промислового підприємства / Є. В. Афанасьєв // Фінанси України. 2006. № 3. С. 46-55.

2. Бондар В.П. Фактори і моделі властивого ризику / В. П. Бондар // Збірник тез та текстів виступів на IV всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н. І.В. Малишеву, д.е.н. проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”]. Житомир: ЖДТУ, 2006. С. 68-70.

3. Гнилицька Л.В. Проблеми та шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства / Л.В. Гнилицька // Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 10. С. 22-30.

4. Корінько М.Д. Удосконалення організації та функціонування системи внутрішнього економічного контролю при диверсифікації діяльності суб'єктів господарювання / М.Д. Корінько // Статистика України. 2008. № 1. С. 34-40.

5. Кіндрацька Л. Формування і використання резервів під кредитні ризики та методика обліку цих операцій у комерційних банках України / Л. Кіндрацька // Банківська справа. 2000. № 3. С. 33-36.

6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет для руководителя: [учеб.-практ. пособие] / Я.В. Соколов, М.Л. Пятов. [3-е изд., перераб. и доп.]. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. 232 с.

НАУКОВА ПЛАТФОРМА 8
НАСТУПНІСТЬ У ПРОФЕСІЙНІЙ ПІДГОТОВЦІ МАЙБУТНІХ
ФАХІВЦІВ У ЗВО: СТАН, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Куцик П. О.,
д.е.н., професор,
професор кафедри обліку,
контролю, аналізу та оподаткування, ректор,
Львівський торговельно-економічний університет
(м. Львів)

ФОРМУВАННЯ ПРОФЕСІЙНИХ КОМПЕТЕНТНОСТЕЙ
ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ: ІНСТИТУЦІЙНИЙ ПІДХІД

Перетворення в суспільстві, соціально-економічний прогрес країни можливі лише завдяки талановитим науковцям, кваліфікованим спеціалістам та усім іншим фахівцям з якісною освітою. Сучасними ринковими трансформаціями доведено, що освіта і наука є одними із основних джерел забезпечення високих і стійких темпів економічного росту країни.

На початку 21-го століття для всіх розвинутих країн світу характерна така тенденція в бізнес-освіті – обов'язковість для всіх осіб знання бухгалтерського обліку, які хочуть займатися бізнес-підприємництвом, менеджментом тощо, що вже мають юридичну, інженерну, медичну чи іншу освіту.

З розвитком професії стало дуже важливим розуміння бізнесу та галузі, у якій працює суб'єкт, її принципів, факторів, що впливають на бізнес-процеси, прибутковість тощо. Це стало основою формування професійних компетентностей майбутніх фахівців з обліку, аудиту та оподаткування, що виражаються через здатність до оцінки та класифікації даних, вміння перетворювати інформацію в знання, її аналіз, зберігання і ефективне застосування у своїй професійній діяльності.

Світова практика свідчить, що за останнє десятиріччя бухгалтерська освіта все більше переходить в престижні університети і заклади вищої освіти. Ефективні фахівці з обліку та оподаткування повинні мати не тільки теоретичні знання бухгалтерського обліку, аналізу, податкової системи, організації і методики аудиту та інше. Вони повинні вміти використовувати новітні ІТ-технології для аналізу значних масивів інформації; знати, які можливості має той чи інший інструмент і як саме він може сприяти у

проведенні відповідної роботи; швидко заглиблюватись у нову тематику, розуміти причини та наслідки виявлених фактів тощо.

За результатами навчання в закладі вищої освіти фахівці з обліку мають мати компетентності з розвиненими аналітичними здібностями, відмінними навичками міжособистісного спілкування та повинні вміти довести свої знання й ідеї до топ-менеджменту фірми через якісні та конструктивні комунікації. У такому освітньому процесі мають бути зацікавлені:

- заклади вищої освіти – це вимагатиме постійні актуальні зміни в навчальному процесі, задля підготовки фахівців, які максимально відповідатимуть вимогам ринку праці та роботодавців;

- здобувачі вищої освіти – це дасть змогу швидкого працевлаштування, підвищення професійної мобільності та конкурентоздатності на ринку праці;

- роботодавці – це сприятиме швидкій адаптації здобувачів вищої освіти до умов професії;

- професійні організації – це дасть змогу реально впливати на підготовку фахівців, їх адаптації до вимог роботодавців і виконувати свою місію щодо постійного удосконалення та захисту професії.

Питання підготовки і перепідготовки бухгалтерів повинні знаходитись сьогодні у підпорядкуванні і під контролем держави. У п. 6 Міжнародного нормативу бухгалтерської освіти № 9, що був прийнятий у липні 1991 р., зазначено, що професійні бухгалтери зараз виконують обов'язки в складній соціальній, економічній та юридичній сфері, саме тому розширюється перелік знань, якими вони повинні володіти. Для цього в багатьох країнах з розвинутою ринковою інфраструктурою дипломовані бухгалтери проходять 2-3 тижневе підвищення кваліфікації в престижних закладах і провідних аудиторських фірмах.

Облік і облікова професія існують в інституційному середовищі, де облікова система виступає одним з інститутів. Облікова система, сформована в будь-якій економічній системі, – це продукт цієї системи, адже на практику ведення обліку впливають економічні умови функціонування підприємства, політико-правова система тощо.

Як відкрита та динамічна, облікова система відчуває на собі вплив зовнішнього середовища, яке існує у вигляді різних форм організації економічних відносин господарюючих суб'єктів, формальних і неформальних правил поведінки, цілей та інтересів користувачів інформації, державних органів.

Тому виникає питання! Чи зацікавлене суспільство і влада в розвитку облікової науки та її результатах? Ще у 1910 р. П. Цьомпа (викладач Цісарсько-королівської торговельної академії у Львові, вчений, засновник економетрії) у своїй праці “Нариси економетрії і побудована на національній політекономії теорія бухгалтерського обліку наголошував на тому, що між бухгалтерією та національною економікою повинен бути дуже тісний зв'язок, а з цього випливає, що правила бухгалтерії можуть і повинні застосовуватись у національній економіці, і навпаки.

Основне завдання сучасної підготовки фахівців з обліку та оподаткування – подолати розрив між теорією і практикою, освітою й виробництвом, та здійснювати їх підготовку з урахуванням сучасних світових тенденцій та зацікавленості, але найбільше і відповідальності, в цьому держави.

Пантелесв В. П.,
д.е.н., професор
кафедри обліку та оподаткування;
Сакада Т. Д.,
старший викладач
кафедри економіко-математичних дисциплін
та інформаційних технологій,
*Національна академія статистики,
обліку та аудиту
(м. Київ)*

ОЧІКУВАННЯ МАЙБУТНІХ ПРОФЕСІОНАЛІВ ЗА СПЕЦІАЛЬНІСТЮ «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ» ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЯ

Високі вимоги до професіоналізму фахівців з боку ринку праці. У розвинутих країнах професія бухгалтер є одною із найповажніших та найпрестижніших [6]. На працевлаштування економістів впливають значний попит на кваліфікованих фахівців та високий рівень професійної підготовки студентів у економічних ЗВО. За опитуванням KPMG, на думку українських топ-менеджерів, ризик нестачі кваліфікованих кадрів зараз складає високу, 4 сходинку (9,6 балів із 100) із всіх ризиків [2; с. 200].

На первинному етапі розвитку бухгалтерії вважалось, що тільки ведення рахунків та облік є основною функцією бухгалтера. В сучасному світі ІТ технології та інформаційне забезпечення суттєво змінили та розширили професійні обов'язки фахівців з бухгалтерського обліку. Керівники підприємств при плануванні та прийнятті рішень враховують точку зору та поради головного бухгалтера, а останні коригують плани, можливі порушення тощо.

З метою дослідження ринкових вимог щодо пошуку фахівців економічного спрямування для подальшого коригування освітнього процесу при підготовці майбутніх економістів, було досліджено ринок праці м. Черкаси. Найбільш затребуваними на ринку праці є спеціалісти у сфері бухгалтерського обліку (90% розміщених на сайті вакансій). Основні вимоги до потенційних працівників можна поділити на три складові: особистісні, професійні та ІКТ-компетентності. До першої групи належать: відповідальність (62% розміщених вакансій), уважність (58%), цілеспрямованість (53%), комунікабельність (46%), орієнтованість на результат (45%), вміння працювати в команді (32%). Основними вимогами до професійних компетентностей економістів та бухгалтерських працівників є наступні: досвід роботи від 1

року (54%), від 2 років (35%), від 5 років (8%); наявність вищої освіти за спеціальністю (98%); аналітичний склад розуму (64%). Вимоги роботодавців щодо ІКТ-компетентностей працівників стосуються знання та досвіду роботи з мережею-Інтернет (62%), ПК та програмним забезпеченням [1].

Наведені вище матеріали з ринку праці у регіоні України кореспондують із результатами актуального аналізу попиту у Великобританії та вказують на високий рівень попиту на таких фахівців, тобто, скільки разів ці професії з'являлися в оголошеннях про роботу 1. Аудит: 228 000 2. Бухгалтерський облік: 183 000 [5], що підтверджує велику затребуваність суспільства у кваліфікованих фахівцях економічного профілю у світі. Тому зрозуміло, що потенційно висока потреба у фахівцях та максимальне працевлаштування випускників вимагає застосування відповідних цілеспрямованих зусиль ЗВО у підготовці студентів економічного профілю.

Результати анкетування студентів. Базою матеріалу стали результати анкетування та опитування студентів першого курсу на початку нового навчального 2020-2021 року у Національній академії статистики, обліку та аудиту Держстату України (НАСОА) за спеціальністю «Облік і оподаткування», табл.1.

Закономірними є сподівання першокурсника отримувати після закінчення Академії високу винагороду за свою роботу, розвивати себе як особистість, розрахунок, що саме у НАСОА є гарна можливість здобути спеціальність «Облік і оподаткування», свідомий та активний пошук місця навчання через INTERNET, розуміння про потребу у професійних знаннях та навичках на роботі та аналітичного складу розуму погано сполучається із спонтанним вибором спеціальності.

Реалізація вимог до лідерства у команді в навчальному процесі. Раніше було розглянуто використання сучасних освітніх технологій в підготовці економістів [4]. Значну роль також відіграють модерні навчальні посібники, у яких викладається професійний погляд на вирішення складних сучасних проблеми обліку та оподаткування [3].

У навчальному процесі потрібно використовувати тренінги максимально наближені до життя, одним із яких є застосування інтерактивних технологій, тобто перехід до активного застосування у модельних або реальних ситуаціях професійної діяльності, що, безумовно підвищує якість підготовки майбутніх фахівців. Як результати опитування студентів НАСОА, так і вимоги роботодавців роблять наголос на вмінні фахівців працювати у команді. Це вже реалізується у навчальному процесі НАСОА. Наприклад, закріплення навиків із опанування студентами-магістрами навчального курсу «Консолідація фінансової звітності групи підприємств»; вивчення нового матеріалу, розуміння ланцюжку рішень у бізнесі, набуття практичного досвіду розв'язання реальної бізнес-ситуації при спільній роботі студентів у групі/групах; створення ситуації успіху, спільний пошук студентами бізнес-рішення та оцінювання такого рішення, розподіл ролей у групах, взаємодія членів групи, наявність загальної цілі/цілей, колективне вироблення шляху/шляхів розв'язання бізнес-проблеми.

Таблиця 1

**Результати анкетування студентів щодо професії бухгалтера,
у відсотках по групі, у %**

Чому Ви обрали спеціальність «Облік і оподаткування»?	Все це вийшло спонтанно 45%	Давно вирішив/вирішила стати бухгалтером 37%	Це престижна спеціальність 14%	Хочу працювати аудитором, позитивні відгуки знайшла на сайті, подобається, що академія працює в одному напрямку (економіка)
Що приваблює у професії бухгалтера?	Висока та стабільна оплата праці 59%	Комфортні умови праці бухгалтера 18%	Висока соціальна значущість професії 14%	Професія мені подобається; з дитинства люблю рахувати 9%
Запорука успіху професіонала-бухгалтера	Професійні знання та навички 36%	Аналітичний склад розуму бухгалтера 32%	Постійне підвищення кваліфікації 27%	Вміння працювати у команді 5%
Чому Ви вступили саме до НАСОА?	Саме тут є можливість здобути спеціальність «Облік і оподаткування» 37%	Тут навчається мій друг 18%	Один з недорогих закладів Києва (14%) В цій Академії працює найбільш кваліфіковані науково-педагогічні працівники 9%	Бюджет, приваблює профіль Академії, порівняно недалеко від дома, були інші пріоритети, але потрапила сюди (22%)
Назвіть основні джерела інформації про Академію	Internet 51%	Поради знайомих, що навчалися у НАСОА 45%	-	позитивні відгуки знайшла на сайті, дані про успішних фахівців-випускників 4%
Ваші очікування після закінчення Академії	Престижна робота 41%	Реалізація амбіцій 37%	Фінансова стабільність 22%	-
Головне у студентському житті	Розвиток себе як особистості 50%	Знайомство з цікавими одноліт-ками 27%	Освоєння «модної» професії 23%	-

Джерело: розроблено авторами за вивченням анкет

Передбачається вибір представника команди групи, отримання завдань командами, обговорення виконання завдання у командах, пропозиції щодо вирішення завдання представниками команд, обговорення оголошених пропозицій командами, оцінювання варіантів пропозицій командами учасників, розробка пропозицій всіма групами учасників з вирішення проблеми.

За аналогією щодо оголошення 2020/2021 навчального року Роком математичної освіти в Україні з метою значного підвищення рівня математичної

компетентності, зростання ваги лідерських компетенцій фахівців стає пріоритетним напрямом.

Актуальні пропозиції із розвитку професії бухгалтера. Розроблено відповідні заходи: законодавче закріплення сутності та статусу професійного бухгалтера; надання професійним об'єднанням бухгалтерів статусу дорадницької професійної ланки економічної системи громадянського суспільства; запровадження державної програми підвищення кваліфікації та сертифікації професійних бухгалтерів; державна підтримка становлення територіальних відділень професійних об'єднань бухгалтерів в аграрних регіонах; об'єднання зусиль державних, освітніх, наукових та професійних складових інституціонального забезпечення для участі в розробці МСФЗ, національного законодавства та розвитку професії [6]. Для використання переваг, що надаються сучасними інноваційними технологіями у сфері обліку і аудиту, необхідні радикальні зміни у набутті навичок та компетенцій бухгалтерів, які визначають можливість застосування нових підходів до визнання та оцінювання активів, обробки великих обсягів даних при підготовці масивів фінансової та нефінансової інформації, виявлення маркерів ризиків діяльності компанії для цілей управління ними [7].

Висновки. Забезпечення висококваліфікованими кадрами сучасних бухгалтерів та реалізація очікувань студентів вимагає імплементації інституційних засад у професію бухгалтера, використання сучасних інноваційних технологій у сфері підготовки фахівців з обліку і аудиту та формування лідерів у навчальному процесі.

Список використаних джерел:

1. Манн Р. В. Деякі аспекти застосування інформаційно-комунікаційних технологій у підготовці майбутніх економістів / Р. В. Манн // Інформаційні технології і засоби навчання. 2018. Т. 64, № 2. С. 170-184. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ITZN_2018_64_2_17

2. Мир в 2021, за матеріалами The World in 2021 журнал Новое время The Economist

3. Облік і звітність в оподаткуванні. Навчальний посібник для студентів закладів вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування»/ М.Т.Теловата, В.П. Пантелеєв, К.В.Безверхий, О.О.Григоревська, С.І.Ковач, О.А. Юрченко. К.: НАСОА, 2019. 506 с.

4. Пантелеєв В. П. Сакада Т. Д., Свирида О.А Сучасні освітні технології в підготовці економістів Стратегія розвитку України: фінансово-економічний та гуманітарний аспекти: матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції. Київ: «Інформаційно-аналітичне агентство», 2020. 412 С. с. 375-379.

5. Kate Parker Revealed: the top 10 skills most needed by employers Auditing, nursing and accounting are among the top skills needed by UK employers at the moment, according to new data – Режим доступу: <https://www.tes.com/news/employment-skills-revealed-top-10-most-desired-skills-right-now>

6. Жук В.М. Інституційні засади розвитку професії бухгалтера / Жук В.М. //Облік і фінанси АПК. 2010. №2. с. 122-127.

7. Шигун М.М. Професійна бухгалтерська освіта і кваліфікація: європейські орієнтири. Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія», 30 червня 2017 року, м. Тернопіль, с. 335-337. Режим доступу:

<http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/22443/1/335-337.pdf>

Ростока М.Л.,

к.пед.н., старший науковий співробітник
відділу наукового інформаційно-аналітичного
супроводу освіти,
*ДНПБ України ім. В. О. Сухомлинського,
НАПН України
(м. Київ)*

СОЦІАЛЬНО-ПСИХОЛОГІЧНА ОРГАНІЗАЦІЯ ЛОЯЛЬНОСТІ ПЕДАГОГІВ ПРОФЕСІЙНОГО НАВЧАННЯ ОБЛІКОВИХ ДИСЦИПЛІН В УМОВАХ ЗАКЛАДУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

Спираючись на досвід науки і практики щодо обґрунтування феномену «соціально-психологічна організація лояльності», зазначимо, що існує певна ієрархія взаємозв'язків між цілями, мотивами, ціннісними орієнтаціями і бажанням педагогів підтримувати свій культурний рівень; пізнавальний інтерес у векторі професійної термінології та лексики; прагнення до саморозвитку, самовиховання, співробітництва в професійній справі, самоосвіті й самореалізації [1].

Конкретна ситуація, в якій опиняється людина, цілком впливає на цінності, що в неї формуються, і на можливості розвитку й оволодіння новими компетентностями. В свою чергу, на поведінку впливає те, як людина сприймає ситуацію, в якій опинилася, наскільки розуміє стиль роботи в даній організації та очікування певної реакції з боку інших людей. Дійсно те, що люди будуть проявляти всі свої компетентності лише тоді, коли сприйматимуть ситуацію, в якій вони перебувають, придатними для занять цікавою для них діяльністю у суспільстві [2].

Нині суть феномену «соціально-психологічна організація лояльності», на нашу думку, пов'язано з інтенсивністю трансформаційних перебудов як у суспільстві, так і в освіті, що у своєму змісті відображає інноваційні аспекти становлення особистості, адаптованої до соціально-психологічних та культурологічних впливів динамічного середовища існування людини у професії, зокрема у професії, пов'язаної зі специфікою педагогічної діяльності, зокрема – викладання облікових дисциплін. Це підтверджує трансдисциплінарне походження саме організації викладання суто фахових облікових дисциплін.

Соціально-психологічна організація лояльності педагогів професійного навчання облікових дисциплін характеризується максимальним відтворенням здібностей у практикологічному вимірі й потенціалу педагогічних працівників у суто бухгалтерській справі (компетентність у передачі фахових знань). Також вона відображає вирішення проблем та подолання труднощів, що виникають у процесі життєдіяльності людини у суспільстві; систему об'єднання фахівців у соціальні структури, котрі мають надати необхідні для функціонування психологічні ресурси, послуги (формування соціуму – колективу); сприяє гуманізації та підвищенню ефективності діяльності соціоструктур, що створюють ці ресурси та забезпечують послугами; визначення та удосконалення соціальної політики підприємства– закладу вищої освіти.

На основі аналізу наукових праць зарубіжних дослідників, ми дістали висновку, що підґрунтям соціально-психологічної організації лояльності педагогічних працівників є професійно-етичні цінності, які реалізуються у процесі створення обставин взаєморозуміння у колективі, терплячості один до одного, у практичній реалізації – допомозі людям (у допомозі студентам оволодіти знаннями й набутті ними фахових компетенцій з обліку). Саме так, як умову існування повноцінного суспільства у базисі етичних принципів визначено ідею взаємодопомоги.

Слід зазначити, що, американські дослідники У. Фріндлер і Р. Елт сформулювали найважливіші з принципів: віра в цінність, гідність і творчі можливості кожного індивіда; визнання права кожної людини на власну думку та переконання, можливість вільно їх висловлювати і втілювати в життя у тій мірі, в якій це не порушує прав інших людей; невід'ємне і незаперечне право кожної людини самостійно приймати рішення [3].

Відтак, у змісті соціально-психологічної організації лояльності педагогічних працівників, що практикують викладання облікових дисциплін, народжуються адаптивні засади, що забезпечують інтерактивність та соціальні комунікації в розвитку їхньої фахової компетентності як суб'єктів трансдисциплінарного середовища закладу освіти. Безсумнівно, що соціально-психологічна організація лояльності педагогічних працівників невід'ємно пов'язана й з розвитком ключової компетентності – соціально-комунікативної, що виявляється у сформованості професійної культури педагога. Нажаль у науці немає єдиної точки зору про зміст і обсяг професійної культури, яка є однієї із передумов соціально-психологічної організації лояльності педагогічних працівників – педагогів професійного навчання облікових дисциплін.

Певне, врахування культурологічного компоненту у змісті соціально-психологічної лояльності уможлиблює формування іміджу сучасного педагога. Саме культурологічний компонент віддзеркалює професійно-особистісну характеристику кожного із педагогічних працівників, яка передбачає їхню теоретичну і практичну готовність до здійснення професійної діяльності в умовах міжкультурних комунікацій.

Звісно, що педагогічна праця належить до тих видів людської діяльності, котрі вимагають специфічних індивідуальних здібностей. Тому, до педагогічних працівників висуваються такі кваліфікаційні вимоги: розуміння природи

педагогічних процесів; знання сучасних інформаційних технологій і засобів комунікації, що є обов'язковим; комунікативні здібності й уміння висловлювати свої думки; вміння орієнтуватися в швидкоплинних інформаційних потоках тощо.

В узагальненому вигляді вимоги до особистості педагогічного працівника та її операціональних здатностей можна подати в такому формулюванні: уміння керувати собою; чіткі й зрозумілі особисті цілі; динамічний особистий розвиток; здатність приймати рішення; об'єктивна самооцінка власної діяльності, уміння робити правильні висновки й підвищувати рівень кваліфікації; уміння оцінювати й удосконалювати не лише знання, але і практичні навички. Цей фактор певною мірою впливає на сформованість соціально-комунікативної та культурологічної складових соціально-психологічної організації лояльності педагогічних працівників.

Отже, соціально-психологічна організація лояльності педагогічних працівників забезпечується виробничою необхідністю налагодити міжособистісні комунікації в інформаційному полі. Педагог створює атмосферу інтерактивної взаємодії, налагоджує соціально-психологічні комунікації.

Список використаних джерел:

1. Вознюк А. В. Философские основания педагогической аксиоматики : монография / А. В. Вознюк, А. А. Дубасенюк. Житомир: ЖДУ ім. І. Франка, 2011. 540 с.
2. Равен Дж. Компетентность в современном обществе: выявление, развитие и реализация [пер. с англ.] / Дж. Равен. М.: Когито-центр, 2002. 396 с.
3. Friedlander W. Introduction to Social Welfare / W. Friedlander, E. Apte. Englewood Cliffs (N. J.) : Prentice Hall Inc., 1974. 4 ed. 531 p.

Kamala Bahazar Salamova,
associate professor,
doctor of psychological sciences;
Shalala Ali Adiqozalova,
candidate of pedagogical science,
Sumgait State University,
Azerbaijan Republic

POSITIVE THINKING AS A MEANS OF PSYCHOLOGICAL PROTECTION FROM EXTERNAL INFLUENCES

The modern social and psychological situation formed due to the effects of a good many global natural, political and economic factors is characterised by deep cultural and historical, social and economic, legal and other world-scale shocks and omnipresent breakage, re-evaluation and re-building of the heretofore customary tenor of social life.

This situation has also been further steepened, during the seven or eight months since December 2019, by the emergence and social dominance of yet another global and, shall we say, out-of-the-ordinary, unexpected and unforeseeable force majeure of the most destructive nature. At least, the **COVID-19*** pandemic does appear to be insurmountable at the present time. The serious political, economic, academic and other circles already have developed the opinion, rooted in the current condition of the society and the nature of the pandemic in general, that the post-pandemic social life will be very different from the pre-pandemic one! They are inclined to expect an all-out re-evaluation of the universal system of values, societally as well as individually, and of the ethical, economic, political and legal etc foundation of the modern public order.

The said forces majeures have as their inevitable consequence the previously unheard-of degrees of complexity and gravity of life situations, their changed structure and nature, and the increased frequency of occurrence with a tendency to become dominant. Such new features of the so-called *difficult life situations* that will require the humankind to make many efforts to overcome; these efforts will include the need to choose optimum strategies of behaviour in a rapidly changing reality.

It is our considered opinion that the question of the psychological (socio-psychological) features (characteristics) of the perception of such situations and that of the individual (group) emotional perceptibility are central to the complicated, albeit not chaotic, entanglement of questions and issues arising from such situations. This is because the positive or negative outcome of the ‘battle’ pressed upon the society will in many respects depend on the correct juxtaposition of those two questions.

The human behaviour in a difficult life situation – and there seems to be reasonably no doubt that this is how the situation we described above should be referred to – is the subject of study of many researchers who take interest in the various aspects of this problem, ranging from the essence of the very notion of a difficult life situation to the specific characteristics of the behavioural strategies overcoming the problem and the associated problems.

We shall not be trying to invent the wheel, and it is not that the author is laying claims to the laurels of pioneering the thematic field, either, if we were to adhere to the postulation, which the author does not feel requires a special proof and many others might even find banal, that a person’s assumed system of life values (attitudes, aspirations, etc) forms the foundation of their life and the fundamental determinant of any purposeful, goal-directed activity of any human being.

* **COVID-19** (*Corona Virus Disease 2019*), formerly the 2019-nCoV corona virus infection – a potentially grave and acute respiratory infection caused by the corona virus SARS-CoV-2 (2019-nCoV). It is a hazardous disease that can take the forms of either a mild or a grave-impact acute respiratory virus infection. The most frequent aggravation caused by the infection is acute pneumonia liable to cause an acute respiratory distress syndrome and the subsequent acute respiratory

disturbance most frequently requiring oxygen therapy and respiratory support. Fever, fatigability and dry cough are the widest-spread symptoms of the disease.

However, a person's individual life is the utmost value to him or her even where the spiritual, humanistic, moral, social and other views that accompany anyone are not neglected. The simple truth is that all the things we have listed above only take place when the individual life is present.

Furthermore, every person will, in the course of his or her life, inevitably come up against a kaleidoscope, bouquet, array and what other word one could choose here, of the very different life situations that assume the role of living and acting conditions of such a person. Whilst interacting with a specific life situation, a person builds the interaction in the context of his or her whole life path and, on the other hand, gears into motion the whole system of his or her relationships via such interaction.

The presumed or forecast choice by an individual of this or that behavioural strategy in a specific difficult life situation taken from a final 'recommended' set of such situations is effectively defined by his or her individual psychological traits pertaining to the different strata of his or her life and activity (to be specific, the individual temperamental characteristics representing the psychophysiological stratum and the generalised personal features of the psychosocial level – the locus of control and direction of a person. And that is if we do not consider such moments that emanate from the very essence of the underlying social and psychological characteristics of the experienced situation.

At the same time, any given life situation, let alone an difficult one, can trigger the rather complex dynamic mechanisms of conceptual processes demanding that the affected person should take specific 'sensible' steps and make the changes required to achieve a certain goal and attain the unavoidable transition to a qualitatively new stage of the search for a new identity, rethinking one's life path and making a new picture of the latter.

The methodological analysis of this socio-psychological phenomenon carried out by researchers provides for the consideration of life situations as elaborate structures that incorporate the following three levels:

- a) life situation as the necessary precondition for a specific human being's life;
- b) life situation as a milestone of a personal life path;
- c) formation of an individual attitude to a situation.

The very concept of 'a situation' (Latin *situs* – position, situation, location) represents a system of the conditions external to an active subject that evoke and mediate a person's activity. This term is firmly accepted in the sciences about humans (jurisprudence, pedagogy, psychology and psychotherapy).

Though oft-used, though, the 'situation' concept is far from being construed uniformly because some interpret it as 'by default' or 'granted' without attaching specific definitions to it while others opt for extreme simplification and equate the concept to 'environment', 'a set of circumstances' and 'a system of external conditions triggering and mediating a person's activities.'

The definition of the situation as a spatial-temporal construct is adopted the widest in the modern psychological research. In this case, the situation is taken a compendium of environmental elements at a specific stage of a person's vital function.

However, the new, the so-called 'personal-situational' approach has been gaining ground in psychology; thereby, the situation is regarded as the result of active interaction of a person and the external conditions of his or her existence (L F Burlachuk, E Y Korzhova, 1998).

Besides, one cannot but accept the incontestable condition or, should we say, the axiom of life that practically everyone will encounter (and repeatedly, too) such life situations as he or she would subjectively experience as difficult ones, those that derange the usual course of life and are described as 'difficult' or 'difficult' life situations therefore.

Remarkably, the term 'difficult life situation' (DLS) is one of the terms used most often in the psychological, sociopsychological and psychotherapeutic literature.

The above notwithstanding, the absence of a cut-and-dried definition of this concept is admitted to as well. The authors that use it in their work avoid an exacting formulation but emphasise its informative aspects, namely,

- a dramatic disruption of a person's customary lifestyle;
- noncoincidence of a person's needs and capacities, on the one hand, and the current activity conditions, on the other;
- the emergence (and, most importantly, comprehension) of the need to undertake a serious internal work and to have external support to adapt to a new life situation.

The issues of the socio-psychological nature of a difficult life situation, the conditions and character of its social and individual determination and the ways to manage a difficult life situation become the central psychological research problems.

As regards the practical and applied aspect of the topic in focus, it is about the strategies and technologies of coping with difficult life situations.

As was mentioned above, the academic (psychological, pedagogic, sociological and philosophical) literature is devoid of a unified concept of the very notion of a difficult (complex) life situation. Let us now quote some of the definitions which, in the opinion of their authors, characterise the essence of the DLS:

- The DLS is considered a manifestation of social instability characterised as stress-producing, recessionary, extremal, critical, crossover and indefinite (K V Tonkushina, 2017);
- The DLS is characterised as an impossibility situation in which a person encounters problems whilst attempting to actualise his/her personal needs in his/her life (also, motives, drives, values, etc) (F E Vasilyuk, 1984)
- The DLS amounts to the incongruence (discrepancy) between what a person wishes (to do, achieve, etc) and what he/she is capable of having found himself/herself in given circumstances and possessing his/her own capabilities. This incongruence obstructs the achievement of a goal set originally, with the

resulting negative emotions that serve as a material indicator of the difficulty of this or that situation for such a person (R Lazarus, 1970).

The wide spread of the notion of 'a difficult life situation' as well as its use in other fields of expertise defines the statement of another issue, namely, of identifying the purely psychological aspect of the enquiry into the problem.

Evidently, the psychological enquiry will be not in an objective situation but in the 'subjective representation of the picture of a situation in an individual mind.' How the subject perceives a situation and what attitude he/she takes towards it is summarised as 'cognitive assessment' in modern science. It is also emphasised that it is the subjective assessment of a situation (rather than the objective event) that determines the choice of a coping behaviour strategy

The research into the overcoming of difficult life situations and the coping behaviour strategies as a factor of a person's successful adaptation to the modern changing world assumes the special importance in this connection. The problem of the study of coping behaviour is becoming an increasingly pressing matter in the overseas as well as local psychology because of the modern humans' disposition to keep their vital activities efficient in difficult life situations.

(The following should be mentioned as it seems rather important for the study of this phenomenon: the people in possession of the individual selective perception of the reality they live in (and, consequently, also of life situations) assess and describe it differently. Each person has his/her special set of characteristics and approaches to describing a difficult life situation and such personified sets do not necessarily conform to the objective properties of the situation that is being described. More often than not, the objective difficulty of a situation may be at discrepancy with its subjective perception).

Thus, it is precisely the personal perception of what takes place and the individual assessment plane that a person applies to various parameters of a situation that underlie the differentiation of life situations, their classification and the defining of a form that a subjective activity assumes. They also define how a given person (or a group, sometimes) will characterise a given life situation.

The Russian-speaking literature on our subject describes various approaches to assessing the difficult life situation. For instance, A I Prikhidko singles out the following principal forms of personal perception of the difficult life situation (A I Prikhidko, 2001):

– first of all, it is the perception form whereby a person recognises an established life situation as 'difficult to overcome', and recreates 'a non-constructive experience model' for himself/herself whilst also defining the established situation as 'an unpleasant event', 'a blow', something that causes 'shock' and is accompanied by 'grievance' inevitably. Given this form of perception, the affected person never once thinks of transitioning to constructive modes of behaviour, such that would be aimed at overcoming a given situation successfully;

– secondly, the difficult life situation is taken as 'easy to overcome', in which case the affected person generates 'a constructive experience model' and though 'shock' and 'grievance' are mentioned here, too, the person succeeds in

overcoming the depressed condition and progressing to putting constructive methods in use;

– thirdly, when a person regards the difficult life situation as ‘easy to overcome’, he/she creates ‘the constructive attitude model’ whereby a DLS is so objectively but is not subjectively perceived as such: the affected person has no acute and unpleasant sensations but transitions to constructive behaviour shortly upon the emergence of the difficult life situation.

The proponents of another approach argue that individual perception influences how a human mind builds up the image of a difficult life situation. Such objective events as presuppose the spatial-temporal context and certain conditions (including social ones) are moulded into a subjective plan in the shape of the sensations in different modalities which assume the shape of a sensual image. The image becomes meaningful and is given its attributes via the processes of perception, thinking and cognition in general (E V Bityutskaya, 2013).

Consequently, an individual image formed in a subjective mind and the comprehended image of a difficult life situation are at the core of how a person defines the subsequent choice of strategies for behaviour in such a situation. That is, ‘...if a situation is assessed by a subject as a life difficulty, then, the coping behaviour or, possibly, a super-situation activity is actualised.’ (E A Belan, 2011).

Referring to the classification by overseas researchers, L I Antsiferova identifies the three main types of life difficulties:

- 1) everyday annoyances;
- 2) negative events linked to various periods in life and age changes (a failure to enrol at a university, demotion, resignation);
- 3) unforeseen hardships and grievances (a dangerous disease, an irreparable damage, a tragic loss) (L I Antsiferova, 1994).

The concept of *social exclusion* in use in overseas academic sources and programme documents can be employed as analogous to the ‘difficult life situation’. The social exclusion is construed as ‘a complex and complicated process incorporating the lack of resources, rights, access to public benefits and services, the inability to participate in normal relations and activity available to the majority of people, including in economic, cultural, social and political activities, with the subsequent impact on persons’ quality of life and on the equality and cohesion of a society in general.’ (P G Zimbardo, 2004).

It should be mentioned that, despite the existing differences between the definitions quoted by the author, which definitions naturally do not exhaust the whole ‘bouquet’ of pertinent definitions of the concept of a difficult life situation, there are doubtless similar characteristics of this concept because such situations (M Sh Magomed-Eminov, 1996):

- emergence where there is an imbalance in the ‘person and its environment’ system of relations;
- are the factual reflection of an imbalance between a person’s goals and aspirations, on the one hand, and the potential or real capabilities to achieve such goals and fulfil such aspirations;
- are components of the personal socialisation processes;

- put the greatly heightened demands to a person's abilities and capabilities as well as his/her potential (sometimes, beyond the personal potential);
- derange the usual and established lifestyle of a person, stimulate his/her activity and set him/her before the need to transform the emerged situation.

Let us look at the structure of the phenomenon of a difficult life situation in order to see its full picture, as it were. Being a system organised in a certain manner, it incorporates the following components:

- participants of the events related to the system (meaning, perhaps, the person as the subjects of the events as well as his/her social environment);
- the activity of a person under the given circumstances;
- the temporal and spatial aspects of the situation a person is experiencing;
- the subjective feelings of a person and his/her interpretation of the life difficulty.

Consequently, the level of aspirations, a motivation to succeed and tolerance towards ambiguity are the factors that directly influence a coping behaviour and a personal choice of coping strategies in an encounter with a stressful situation. The coping behaviour and choice of certain coping strategies are formed depending on the character and set goals of a concrete person.

Literature

1. K A Abulkhanova-Slvaskaya. A Life Strategy. M.: Mysl, 1991, page 299.
2. L I Antsiferova. A Person in Difficult Life Conditions: Redefining and Transforming Situations and... Volume 15, No 1, January-February 1994, page 11.
3. E A Belan. The Subjective Image of a Situation as the Personal Behavioural Strategy Differentiation Factor///The I Kant Baltic Federal University Herald. 2011, Issue 4, pages 53–60.
4. E V Bityutskaya. The Cognitive Evaluation of a Difficult Life Situation from the Activity-Based Approach Position. A N Leontyeva // The Moscow University Herald. Ser. 14. Psychology. 2013. No 2. pages 40–56.
5. L F Burlachuk, E Y Korzhova. The Psychology of Life Situations. M., 1998. page 5.
6. F E Vasilyuk. Psychology of Experience. The Analysis of Overcoming Critical Situations. M.: the Moscow University Publishing House, 1984. page 200.
7. T L Kryukova. Person as a Subject of the Coping Behaviour // Coping Behaviour: The Modern State and the Prospects / ed. By A L Zhuravlev, T L Kryukova, E A Serghiyenko. M.: the RAS Psychology Institute Publishing House, pages 55-67.
8. R Lazarus. The Theory of Stress and Psychophysiological Studies. From the book: Emotional Stress. M., 1970, pages 178-209.
9. M Sh Magomed-Eminov. Person and an Extreme Life Situation // Vesti. The MSU. 1996. No 4, pages 26-35. Ser 14: Psychology.
10. N G Osukhova. Psychological Assistance in Difficult and Extreme Situation: The Manual for Higher Vocational Education Institution Students, the

5th edition, revised and expanded. M.: The Academy Publishing Centre, 2012, page 320.

11. A I Prikhidko. The Cognitive Factors of the Coping Behaviour amongst the Unemployed // the Psychology Journal, 2001. No 2, pages 109–112.

Kamala Bahazar Salamova,
associate professor,
doctor of psychological sciences;
Elza Maharramova,
Doctor of Pedagogical Sciences,
*Sungait State
University
The Republic of
Azerbaijan*

PERCEPTION AND UNDERSTANDING OF MAN AND MAN

The socio-economic changes taking place in the modern world, dynamic progress in various spheres have a comprehensive impact on social relations, as well as on a change in the perception of a person by a person, i.e. on the nature of social perception. This, in turn, requires considering human relationships in a new context.

Since the middle of the last century, the study of social perception in psychology began with clarifying the characteristics of the subject and object of perception. Despite the fact that this approach revealed many aspects of social perception, taking into account the individual and psychological characteristics of a person in this system does not contribute to a complete definition of the social mechanisms of social perception of the subject and the object of perception.

Along with this, violation or neglect of the personal aspect of social perception in social relations, the process of communication, etc. can cause various problems. In general, the study of the problem is of particular relevance in several aspects.

Therefore, the study of social perception always retains its relevance. As Roy F. Baumeister writes: No subject is more interesting to people than themselves. Painfully, for most, there is nothing more interesting than themselves.

The term "social perception" comes from the Latin "perseptio sociali", which means "public perception." But this is not only perception proper, but also understanding and assessment of social objects by a person. These include the individual himself, the environment, groups, small and large collectives, social communities and nationalities with a set of inherent features of national mentality.

For the first time this term was introduced into scientific circulation by an American psychologist J. Bruner (1947). By it he understood the perception of social objects, that is, a person or a group, a community as a whole. The researcher also identified them with individual facts of the social conditioning of the process of perception as a whole, setting the dependence not only on the characteristics of psychological stimuli, but also on the subject's past experience, taking into account his goals, desires, intentions, motivations, and the significance of a particular event or situation. Following him, the prominent psychologist Ya. L. Kolominsky in the 1950s considered in social perception "the ability of a person to perceive and evaluate the main parameters of the relationship of group members" (4, p. 74) A. A. Bodalev (1.p.31) uses two related terms "people know each other" and "human perception and understanding".

In the structure of any perceptual act, the subject and the object of perception, its process into the result, are distinguished. In social psychology, the study of social perception began with clarification of the characteristics of the subject and object of perception, as well as the role of social perception in the regulation of the behavior and activities of an individual and social groups "(4.c .273-274). It is also important that the individual in the theory of social perception is studied by dynamics. His attention is most often focused not on the act of generating real or artistic images, as a result of the reflection of social life, but primarily on the evaluative interpretation of the object of perception. The perception of a person by a person in all cases is characterized by a close cohesion of two components: cognition and emotion (affects), which makes the activity on the part of the perceiving subject filled with a complex and branched motivational-semantic structure.

Thus, human perception and understanding is the cornerstone of the general psychological process of the individual's interaction with the social environment, including social activities in the household and professional spheres

From what positions personality traits are revealed, according to what psychological parameters his behavior is assessed, our attitude towards him is accordingly established. Moreover, this formal search for a hypothetical plan is associated with the perception of only one object or a specific group, while the rest of the objects are only an additional background for general perception, and they are most often not reflected in consciousness.

Obviously, the perception and understanding of a person by humans is outlined by a circle of certain concepts. Let's dwell on the most important ones. Perception is primarily the result of the activity of a set of analyzers that initially arise on the basis of sensations. However, perception in comparison with sensation is a more complex and least studied process of reflecting reality today. However,

perception in comparison with sensation is a more complex and least studied process of reflecting reality today. Unlike sensations, objects of perception are not localized so strictly and categorically. In addition, a person certainly takes into account both his own and the previous experience of the subject of perception. This means that mental processes of memory are connected on a conscious level. And already at the real level, they find themselves involved in thinking and memory representations. Moreover, the perceptual experience of past years in the process of human perception of a person in general may turn out to be one of the dominant factors, because it is closely timed to the vital balance of energy, practical skills and professionalism. After all, the real process is inseparable from any kind of activity. Therefore, the majority of domestic and foreign researchers call perceptions in the meaning we are looking for as the perceptual system of a person.

Perception is such a capacious concept that "reflects the essence of the process of forming a subjective image of an integral object, based on the active actions of the individual and the direct impact on the analyzers of the individual"(1.p.95).

Perception and understanding of a person by a person is an integral part of this single problem. Its conceptual apparatus consists of several specific features: objectivity, subjectivity, integrity, structure, constancy, meaningfulness, activity, and others. The objectivity of perception, according to our assumption, is perhaps more closely related to sensations than other properties. After all, it is a person's ability to classify individual objects on the basis of a complex of sensations. Perception is a subjective factor in relation to reality. At the same time, the perceived personality traits are all-encompassing, they do not disintegrate into a set of separate elements and therefore are an objectified property of perception. Perception covers a holistic image of an object or person. In the process of gradual study of the object of perception, the observer receives versatile, sometimes contradictory information about individual signs, qualities and properties of character. However, the information received, depending on the reliability of its source, is not strictly standardized. Its localization is manifested only at the individual level. The individual components of perception are interconnected to such an extent that the image of a person, if necessary, is, as it were, completed in the consciousness of the subject. Thus, the information about the person being studied is supplemented with new facts, and this "architectural completion" ultimately most often comes to the perception of a holistic image.

The next important property of perception is constancy. The psychological property of perception coincides with its geometric terminology. Constancy - the relative constancy of certain properties of an object about their shape, size, color,

some physical parameters, biological and chemical perception of the object still remains relatively constant.

The core of this mental process is the reproductive experience of previous years. Only in apperception is he especially enriched with the knowledge and practice of professional activity. For example, if the task is to classify certain objects of the material world, then the perceiver, most likely, will put forward separate versions about their assignment to a certain category. Moreover, this formal search for a hypothetical plan is associated with the perception of only one object or a specific group, while the rest of the objects are only an additional background for general perception, and they are most often not reflected in consciousness. This suggests that the process of perception is active.

Let's give an example related to the perception of a literary text. With a calm and thoughtful reading, a person, as a rule, "withdraws into himself" and does not notice what is happening around him at all, from conversations to actions. Incidentally, psychologists who train top-class chess players call this phenomenon "the syndrome of complete distraction from external stimuli." Something similar can be observed in our case. In the process of careful acquaintance with fiction or scientific literature, perception is directed exclusively to the text of the book. And this is quite justified, since the factor of the activity of perception is due to the very natural consciousness. The nature of this term is easy to deduce from its etymology, namely: perceptual images have a semantic content closely related to thinking. The nature of this term is easy to deduce from its etymology, namely: perceptual images have a semantic content closely related to thinking. Initially, a complex of corresponding psychological stimuli is isolated from the general flow of information. Among them, those that relate to a single object stand out. At the next step, a search for a similar complex of traits and features is noted, on the basis of which a specific object is identified. At the third stage, psychologists propose to carry out a comparative analysis, designed to confirm or deny the accuracy and correctness of the decisions made. And, finally, at the fourth, final stage, the final conclusion is made which object is in front of the observer and to which class it belongs. Therefore, perception is primarily an intellectually directed process.

We got acquainted with the main properties of perception. Now let us point out the concepts, in our opinion, accompanying them in the theory of social perception. Among them, a well-known place is occupied by intuition and emotional empathy. Practice shows that in the process of cognizing a person by a person, far from everyone's "intuitive apparatus" works with approximate and even more extreme accuracy. Intuition depends on the subjective systematization of a person's experience of communication with others.

So, some, even intellectually developed people and who know how to easily come into contact with others, do not have a sufficient degree of intuition. In some cases, they may have developed spatial imagination, however, observations that do not bring the subject closer to adequately assess the emotional experiences of those people with whom they directly interact.

At the same time, there are those who have a pronounced ability to penetrate deeply into the inner psychological world of other people.

First, intuition in social perception acts as a sign from above. Secondly, they discover in some people the ability to empathize with others, the ability to put oneself in their place. The latter develops as the experience of communication or joint household and activities with people is enriched, as well as in the course of their generalization of this experience. It is noted that people of creative labor are most often distinguished by their intuition.

REFERENCES

1. Bodalev A.A. Perception and understanding of a person by a person. M., Moscow State University, 1982, 200s.
2. Bodalev A. A. Psychology about personality. M., Moscow State University, 1988.
3. Blyakher V. M. Burlachuk V.F. Psychological diagnostics of intellect and personality, Kiev, Vischa shkola. 1978, 142 p.
4. Kolominsky Ya.L. Psychology of relationships in small groups. Minsk BSU, 1976, 350 p.

Наукове видання

*Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні:
теорія, методологія, організація*

Збірник тез доповідей учасників ХІХ Всеукраїнської наукової конференції

*За точність викладання матеріалу та
достовірність використаних фактів, назв,
цитат відповідальність несуть автори*

Відповідальні за випуск:

Комп'ютерний набір: к.е.н, доцент О. В. Петраковська
Комп'ютерна верстка: І. О. Грищенко

Підписано до друку 14.04.2021.
Формат 60x84/16 Папір офісний. Гарнітура TimesNewRoman.
Ум.друк. арк. 16,22. Обл.-вид. арк. 22,80.
Тираж 100 прим. Зам. № 11

ДП «Інформаційно-аналітичне агенство»
вул. Еспланадна 4-6, м. Київ, 01601, Україна
тел./факс 287-03-79, 289-77-62
E-mail: info@iaastat.kiev.ua