

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЄВРОПЕЙСЬКИЙ АНАЛІТИЧНИЙ ЦЕНТР
ФЕДЕРАЦІЯ АУДИТОРІВ, БУХГАЛТЕРІВ І ФІНАНСИСТІВ АПК УКРАЇНИ
ННЦ «ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ» НААН УКРАЇНИ
ВОЛИНСЬКИЙ НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ЕКСПЕРТНО-
КРИМІНАЛІСТИЧНИЙ ЦЕНТР МВС УКРАЇНИ
УНІВЕРСИТЕТ НАЦІОНАЛЬНОГО І СВІТОВОГО ГОСПОДАРСТВА
ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ БРАГАНСИ
ВИЩА ШКОЛА БЕЗПЕКИ В ПОЗНАНІ
БРЕСТСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНСТИТУТ ТУРИЗМУ, ПІДПРИЄМНИЦТВА І СЕРВІСУ**

3 жовтня 2020 року, м. Луцьк

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

Тези доповідей VII Міжнародної науково-практичної конференції

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

Abstracts of the VII International Scientific Conference

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

Тезисы докладов VII Международной научно-практической
конференции

Випуск 7

Інформаційно-видавничий відділ Луцького НТУ
Луцьк – 2020

Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки: тези доповідей VII Міжнародної науково-практичної конференції «Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки» (м. Луцьк, 3 жовтня 2020 року). Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2020. 128 с.

*Рекомендовано до друку
Вченою радою Луцького національного технічного університету,
протокол № 3 від 3.12.2020 р.*

Редакційна колегія: головний редактор – к.е.н., доцент *Чудовець В.В.* (Україна); **відп. редактори** – д.е.н., професор *Голян В.А.* (Україна); д.т.н., професор *Андрущак І.Є.* (Україна); д-р, професор *Башева С.А.* (Болгарія); д-р *Гжегож Зайонц* (Польща); д-р, професор *Луїс Фролен Рібейро* (Португалія); к.е.н., доцент *Бабіч І.І.* (Україна); к.е.н., доцент *Бродська І.І.* (Україна); к.е.н., доцент *Гаврилюк О.О.* (Україна); к.е.н., доцент *Голячук Н.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Жураковська І.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Зеленко С.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Кивачук В.С.* (Білорусь); к.е.н., доцент *Московчук А.Т.* (Україна); к.е.н., доцент *Нагірська К.Є.* (Україна); к.е.н., доцент *Нужна О.А.* (Україна); к.е.н., доцент *Писаренко Т.М.* (Україна); к.е.н., доцент *Савош Л.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Сидоренко Р.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Талах В.І.* (Україна); к.е.н., доцент *Талах Т.А.* (Україна); к.е.н., доцент *Ткачук І.М.* (Україна); к.е.н., доцент *Глушкевич Н.В.* (Україна); к.е.н., доцент *Шаріпов Д.Г.* (Таджикістан).

У збірнику представлено тези доповідей VII Міжнародної науково-практичної конференції «Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки», яка була організована і проведена кафедрою обліку і аудиту факультету фінансів, обліку, лінгвістики та права Луцького національного технічного університету 3 жовтня 2020 року. Результати наукових досліджень можуть бути використані для подальших наукових пошуків та формування нових наукових ідей.

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

ЗМІСТ

Бондарук Х.В. Економічна сутність і природа активів підприємства як економічної категорії	7
Волинчук Ю.В. Сучасні логістичні рішення в ритейлі (на прикладі мережі «АТБ-МАРКЕТ»)	10
Гевлич Л.Л., Цибулько А.О. Використання міжнародних стандартів аудиту при організації внутрішнього контролю запасів	13
Глуценко О.В. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення	16
Гольченко Л.В. Необоротні активи як облікова категорія: проблеми трактування	18
Голячук Н.В. Застосування комп'ютерних технологій в навчальному процесі	20
Грабова І.Д. Управлінський облік в системі рахунків	22
Грибовська Ю.М. Визнання доходу за договорами з клієнтами відповідно до МСФЗ 15	24
Грибовська Ю.М., Ходаківська Л.О. Звіт про управління: порядок формування та подання	27
Дубініна М.В., Чебан Ю.Ю. Працевлаштування та звільнення жінок: трудові пільги та гарантії	30
Єрмолаєва М.В., Гелей І.В. Звітність за нарахованою орендною платою за земельні паї	32
Єрмолаєва М.В., Злепко І.Р. Облікові та правові аспекти документування придбання матеріальних цінностей у постачальників	34

Жеребило І.В. Характеристика ринку праці в аспекті моніторингу трудової міграції	36
Зеленко С.В., Зеленко О.М. Проблеми управління та їх вирішення в діяльності сільськогосподарських підприємств	39
Кравченко О.В., Бойко Г.Г. Обліку доходів і витрат від обмінних операцій в бюджетних установах	41
Кравченко О.В., Бурнос Я.В. Стратегічний облік в управлінні підприємством	44
Медведовський Д.Г. Глобальні проблеми імплементації цифрових процесів в Україні	46
Мельник К.П. Особливості розвитку національної системи аудиту	48
Московчук А.Т., Семенюк Н.М. Сучасні технології в організації обліку витрат у рослинництві	51
Новак У.П., Падюка М.В. Особливості інформаційного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи	54
Нужна О.А. Усвідомлення етичних аспектів професійної діяльності майбутніми фахівцями з обліку і оподаткування	57
Овчарова Н.В., Мартишко М.С. Проблемні аспекти обліково-аналітичного забезпечення в управлінні підприємством	60
Пилипенко К.А. Порядок визнання основних засобів для цілей обліку	63
Подольнчук О.А. Дискусійні питання обліку електронних грошей	67
Пономаренко О.Г., Демочко Ж.Ю. Дисципліна розрахунків за податком на доходи фізичних осіб: індикатори ризику	70
Пономаренко О.Г., Співак І.О. Стан та методи контролю дотримання касової дисципліни	73

Пономаренко О.Г., Тютюнник М.С., Горват Є.Б. Вплив податкових різниць на розмір фінансового результату діяльності підприємства	77
Псьота В.О. Бухгалтер майбутнього: нові вимоги до професійних навичок у сучасних умовах	81
Разуваева К.В., Ошканова Д.А. Аудиторские процедуры, применяемые к коррупционным финансовым операциям	83
Риковська Л.О. Професійна етика бухгалтера в контексті сучасних вимог	87
Садовська І.Б., Нагірська К.Є. Звітність за сегментами: ризик орієнтований підхід у формуванні професійного судження	89
Серединський В.В., Мочеброда О.А. Бухгалтерський облік як професійна діяльність	91
Серженік Я.С. Проблематика податку на прибуток як економічної категорії	94
Сидоренко Р.В., Муляр В.О. Основні засоби у лісогосподарських підприємствах: поточний стан	97
Сирцева С.В., Пісоченко Т.С. Особливості обліку заготівлі та списання кормів у бюджетних установах	99
Скорнякова Ю.Б., Юдіна Д.О. Основні елементи організації обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції	102
Талах Т.А. Фінансові ресурси підприємства як об'єкт економічного аналізу	105
Ткачук І.М. Основні аспекти державного внутрішнього фінансового контролю	108
Тлущкевич Н.В. Облікові аспекти формування показників звітності сільськогосподарських підприємств	110

Чудовець В.В. Практичні проблеми судово-бухгалтерської експертизи	113
Шешукова Т.Г., Теймурова А.Р. Предпосылки возникновения понятия комплексной безопасности предприятия в условиях глобализации	115
Yaneva M.Z. Analysis of the Trust in Cryptocurrencies on the Territory of the Republic of Bulgaria	118
Яцко М.В. Особенности обліково-аналітичного забезпечення підприємств відновлювальних джерел енергії (ВДЕ)	123

УДК 332.1

Бондарук Х.В., асистент
Луцький національний технічний університет

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ І ПРИРОДА АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ

Активи підприємства є одним із основних елементів виробничого потенціалу будь-якої організації, установи. До складових активів підприємства відносять необоротні активи, оборотні активи та необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», «активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому» [7].

Відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), «актив – це ресурс, контрольований суб'єктом господарювання в результаті минулих подій, від якого очікують надходження майбутніх економічних вигод для суб'єкта господарювання» [6]. Згідно з американським стандартом бухгалтерського обліку SFAC 6, «активи – це ймовірні майбутні економічні вигоди, отримані або контролюються окремою компанією в результаті угоди або минулих подій» [6].

Якщо провести порівняльний аналіз нормативних документів з бухгалтерського обліку різних країн, поняття «активи» визначається не однозначно. Так, у Азербайджані, Естонії, Молдові та Білорусі поняття «актив» взагалі відсутнє, а натомість використовується поняття «майно». За їхнім законодавством майно – це ресурси підприємства, в склад якого, як і в українському законодавстві, входять необоротні та оборотні активи підприємства.

Бланк І.О., Урбан Н.М., Фаріон В.Я., Філімоненков О.С. відзначають, що «активи являють собою економічні ресурси підприємства у формі належних йому сукупних майнових цінностей, що використовуються у господарській діяльності з метою отримання доходу» [1; 8; 10].

Михайленко П.П., Поддєрьогін А.М., Поліщук М.П. погоджуючись із українським законодавством і стверджують, що

«активи являють собою ресурси, контрольовані підприємством, використання яких призводять до збільшення економічних вигод у майбутньому» [9].

Коваленко Л.О вважає, що «активи, це всі види майна підприємства, що належать йому на праві власності й використовуються для здійснення статутної діяльності» [5]. Отже, автор отожднює поняття «активи» та «майно» підприємства. Таким чином, науковці не мають єдиної думки про дефініцію «активи». Найбільшу частку у висловлюваннях займає думка, що активи – це ресурси підприємства, що мають приносити економічну вигоду підприємству. В його склад повинні входити основні та оборотні засоби (необоротні і оборотні активи) у матеріально-речовій та нематеріальній формі. На стан активів впливає чимало факторів, основні з яких фактор часу, ризику і ліквідності. Таким чином, активи розглядаються ще і з точки зору рівнем ліквідності (високоліквідні, середньоліквідні та важколіквідні), тобто ті ресурси, які можна через певний термін реалізувати (перетворити у грошові кошти).

Горецька Л.Л. пропонує два загальні підходи щодо економічної сутності поняття «активи», відповідно до складу та розміщення господарських засобів підприємства (знаходяться в активі бухгалтерського балансу). Перший підхід – предметно-речовий. Він передбачає, «що в активі балансу відображається склад, розміщення та фактичне цільове використання засобів підприємства» [2]

Другий підхід – витратно-результативний. Він передбачає, що «актив – величина витрат підприємства, яка утворилася в результаті попередніх операцій та фінансових угод, і понесених ним витрат заради можливих майбутніх доходів» [2].

Борісов А.Б, Науменко В.І та Райзберг Б.А. вважають, що «актив – це сукупність майна та грошових коштів, які належать підприємству» [3], а Коноплицький В.А. відносить до активів ще й цінні папери. Бернар І. розглядав «актив як сукупність належного суб'єкту господарювання власного майна та дебіторських рахунків» [3]. Мочерний С.В. наводить думку, що: «активи – сукупність майна, інтелектуальної власності, грошових ресурсів, що належать підприємству, фірмі, компанії, в які вкладено засоби власників та інших осіб» [3]. Фамінський І.П. розширює поняття активи і відносить до них «матеріальні цінності, цінні папери, різного роду вклади до банків, готівку, а також нематеріальні активи («гудвіл», патенти,

авторські свідоцтва, торгові марки тощо), що належать підприємству» [3].

Узагальнюють вищенаведені визначення Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., які вказує, що «актив або активне майно— це сукупність речових та неречових цінностей, які знаходяться в розпорядженні державного або приватного (одноосібного і колективного) господарства або підприємства, що складають його власність, без відношення до наявних боргів» [4].

Таким чином, активи підприємства охоплюють матеріальні та нематеріальні цінності підприємства, мають грошову оцінку, певний рівень ліквідності, використання яких дозволяє підприємству отримання економічних вигод у майбутньому, тобто прибутку.

Література

1. Бланк І. О. Фінансовий менеджмент Київ: Ніка-Центр, 2006. 653 с.
2. Горещька Л.Л. Активи в національних системах бухгалтерського обліку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04. Київ, 2003. 20 с.
3. Економічна енциклопедія / редкол.: С.В.Мочерний (відп. ред.) та ін. К.: Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.
4. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. Київ: Знання, 2007. 1072 с.
5. Коваленко Л.О., Ремньова Л.М. Фінансовий менеджмент: навч. посіб. Київ: Знання, 2008. 483 с.
6. МСБО 1 «Розкриття фінансових звітів» / переклад з англ. за ред. С. Ф. Голова. Київ: Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України, 2000. 1272 с.
7. НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73. Дата оновлення: 03.08.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 16.10.20).
8. Стоянова Е. С. Комплексне управління поточними активами та пасивами підприємства. URL: <http://www.klerk.ru/boss/articles/314705>
9. Турило А.М., Святенко С.В. Інформаційна логіко-економічна модель прогнозування кризових явищ на промислових підприємствах України. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. № 10.
10. Хохлов М.П, Щербань О.Д. Поняття оборотних активів підприємства. *Економіка та управління підприємствами. Інфраструктура ринку*. Випуск 31. 2019.

УДК 339.1:330.341.1:658(477)

Волинчук Ю.В., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

СУЧАСНІ ЛОГІСТИЧНІ РІШЕННЯ В РИТЕЙЛІ (НА ПРИКЛАДІ МЕРЕЖІ «АТБ-МАРКЕТ»)

Ефективні логістичні рішення є запорукою високої рентабельності підприємств торговельної сфери та їх динамічного розвитку за сучасних умов.

Підтвердженням цьому є слова Б.Маркова, CEO і голови ради директорів корпорації АТБ: «Практично у всіх роздрібних операторів, в тому числі й у нас, друга за значимістю стаття витрат — це логістика: складська, транспортна, інформаційна тощо. Тому приділяємо підвищену увагу цьому напрямку» [1].

Досвід мережі «АТБ-маркет» є надзвичайно цінним для дослідження логістичних бізнес-процесів в торгівлі, адже це найбільший за товарообігом і кількістю торгових точок суб'єкт господарювання торговельної сфери. За підсумками 2019 року, товарообіг даної мережі становив 126,8 млрд. грн. Вже у 2020 році компанія відкрила понад 60 нових магазинів і у першому півріччі їх загальна кількість становила 1137 одиниць в 293 населених пунктах України.

Тому далі розглянемо специфіку логістичних рішень торгової мережі «АТБ-маркет» за ключовими логістичними функціями та операціями: транспортування, складування, фізичний розподіл товарів, управління супутніми інформаційними та сервісними потоками тощо.

Щодо транспортного сполучення, то близько 70% усіх транспортних потужностей є власністю компанії, що дозволило створити один з найбільших автопарків в Україні з 655 одиниць автотранспорту різної вантажопідйомності (від 3 до 20 тонн). У 2020 році компанія має наміри продовжувати його оновлення та виводити з експлуатації старі вантажівки ще радянського зразка на користь німецьких автомобілів MAN з охолоджуючими агрегатами. Слід відзначити обов'язкове проведення тендерних процедур та ґрунтовний аналіз різних комерційних пропозицій при закупівлі автотранспорту.

Складська логістична інфраструктура мережі «АТБ-маркет» складається з десяти розподільчих центрів: восьми власних і двох орендованих, загальною площею понад 200 тис м² та середньодобовим вантажообігом понад 8 тис тонн на добу. У планах компанії ввести в експлуатацію нові розподільчі центри у Харкові (2021 р.) та Хмельницькій області (2022 р.) з повним комплексом складських операцій, спеціальними кліматичними зонами, передовою складською технікою та ІТ-рішеннями.

Зазначені складські потужності обслуговуються новітнім ІТ-продуктом – WMS-системою Manhattan, яка в Україні використовується ще лише двома іншими компаніями внаслідок своєї високотехнологічності та дороговартості. Крім того, в логістичному господарстві функціонують інформаційні системи Yard Management System і TMS System для оптимального плануванні транспортних процесів. Такий підхід дозволяє знизити вартість внутрішньої складської обробки товару та його доставки, підвищити контроль над виконанням складських операцій і обмежити вплив людського фактора на процеси транспортної та складської логістики.

Серйозне інвестування (в межах 900-1000 \$ на 1 м²) в транспортно-складську інфраструктуру мають наслідком наміри компанії найближчим часом вийти на ринок з пропозиціями послуг на рівні 3PL оператора в конфігурації win-win для інших суб'єктів ринку.

Слід відзначити також інноваційний підхід мережі «АТБ-маркет» до організації власних інформаційних потоків шляхом приєднання служби закупівель до системи Microsoft Azure Power BI і використання хмарних технологій. Як результати, створено відповідні інформаційні панелі, які відображають усі необхідні KPI – від кількості покупців і історій успішних продажів продукції до статистики споживання електроенергії кожним магазином. Крім того, це суттєво скорочує витрати часу на підготовку звітності та аналізу діяльності торгових точок [2].

Інноваціями сервісного обслуговування клієнтів можна вважати інтернет-замовлення (особливо актуального в період жорстких карантинних обмежень через пандемію Covid-19) та запуск чат-бота АТБОТ для користувачів Viber, завдяки якому компанія в зручному доступі для своїх клієнтів 24/7 і може таким чином легко поліпшувати якість свого обслуговування та розвивати споживчий сервіс [3].

Щодо платіжного обслуговування, то з травня 2020 року в магазинах мережі можна розраховуватися за допомогою сервісу Apple Pay, що особливо актуально для молодіжного сегменту споживачів.

Ще одним доволі цікавим напрямком є співпраця мережі «АТБ-маркет» та ключових логістичних операторів з доставки вантажів ТОВ «Нова пошта» та ТД «Міст Експрес», в результаті якої в серпні 2020 року розпочалося встановлення поштоматів біля магазинів мережі в понад 90 містах України. Компанії планують масштабувати цей проект на всю мережу торговельних точок, адже це сприяє отриманню синергетичного ефекту для усіх задіяних сторін і є додатковим «магнітом» для покупців.

Таким чином, більш ефективна робота всього логістичного ланцюга торговельної компанії базується на постійному удосконаленні та технічній модернізації ключових логістичних функцій. Також слід зважати, що значною мірою логістична стратегія безпосередньо залежить від загальної стратегії динамічного розвитку торговельної мережі і підпорядковується їй. Водночас, інноваційні логістичні рішення дозволяють оптимізувати загальні витрати впродовж цілого ланцюга поставок і тому потребують чіткого економічного обґрунтування.

Література

1. Марков Б. Як влаштована логістика АТБ-Маркет. URL: <https://allretail.ua/interviews/66183-boris-markov-yak-vlashtovana-logistika-atb-market> (дата звернення 28.09.2020 р.).
2. Компания «АТБ-Маркет» внедряет инновационные IT решения для повышения эффективности. 22 июня 2020. URL: <https://trademaster.ua/newsukraine/24722> (дата звернення 28.09.2020 р.).
3. АТБ становиться ближе к потребителю: сеть запустила чат-бот в Viber. 02.12.2019. URL: <https://trademaster.ua/newsukraine/23411> (дата звернення 28.09.2020 р.).

УДК 657

Гевлич Л.Л., к.е.н., доцент,
Цибулько А.О., магістрант
Донецький національний університет імені Василя Стуса

ВИКОРИСТАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ АУДИТУ ПРИ ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ

На багатьох підприємствах виробничі запаси складають значну частину активів, відіграють важливу роль у формуванні витрат і фінансових результатів та впливають на прибутковість, рентабельність та інші показники ефективності діяльності. Тож ефективність управління ними є важливою складовою процесу оптимізації діяльності. Невід'ємною складовою системи управління є система внутрішнього контролю, підвищення якості якої може розглядатися як напрям оптимізації менеджменту підприємства. Тому дослідження організації внутрішнього контролю запасів підприємства є актуальним науковим та практичним завданням.

Даному питанню присвятили свої дослідження такі вітчизняні вчені як О. О. Осадча, Н. М. Бондаренко, Г. С. Сімон, Р. Г. Кіртока, [1-3]. Однак динаміка економічних процесів вимагає осучаснення їх досліджень.

Метою роботи є дослідження можливості застосування міжнародних стандартів аудиту при організації внутрішнього контролю запасів вітчизняних підприємств.

Система внутрішнього контролю (СВК) представляє собою внутрішні правила і процедури контролю, запроваджені керівництвом суб'єкта господарювання для забезпечення стабільного та ефективного функціонування. Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» структура СВК представлена середовищем контролю, процесом оцінки ризиків суб'єкта господарювання, інформаційною системою, заходами контролю та їх моніторингом [4], а основними контрольними процедурами в рамках аудиту є такі:

- інспектування як вивчення записів/документів або фізичний огляд активу;

- запит як пошук фінансової та нефінансової інформації від обізнаних осіб як у самого суб'єкта господарювання, так і за його межами;

- повторне виконання як незалежне виконання аудитором процедур або заходів внутрішнього контролю, які вже виконувалися як частина заходів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання;

- зовнішнє підтвердження як докази, отримані у вигляді прямої письмової відповіді від третьої сторони у паперовій, електронній, іншій формі;

- повторне обчислення як перевірка арифметичної правильності розрахунків у документах чи записах;

- аналітичні процедури як оцінка фінансової інформації через аналіз правдоподібного взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими даними;

- спостереження як нагляд за процесом, процедурою, яку виконують інші особи.

У той же час вітчизняні підприємства звикли до використання такої звичної ще з часів ревізійної роботи класифікації методів:

- органолептичні – контрольні заміри робіт, суцільні та вибіркові спостереження, експеримент, інвентаризація;

- документальні – формальна, арифметична, хронологічна нормативно-правова перевірка окремого документу, облікового регістру, форми звітності, зустрічна та взаємна перевірка, відновлення кількісно-сумового обліку, дослідження фактів за кінцевою операцією;

- розрахунково-аналітичні – економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи [5].

Порівняльний аналіз сутності методів аудиту та внутрішнього контролю констатував більшу деталізацію вітчизняних методів за напрямками дослідження (зокрема, виділення прийомів економічного аналізу, статистичних розрахунків, економіко-математичних методів проти аналітичних процедур, розгалужений розгляд методів документального контролю тощо). Крім того, є чітке розділення на методи документального та фактичного контролю на протигагу міжнародному узагальненню цих прийомів у рамках інспектування. При цьому у вітчизняному документальному контролі безумовно використовуються, але мають іншу назву інструменти запиту та зовнішнього підтвердження, повторного обчислення та повторного

виконання. Повне співпадіння спостерігається за такою процедурою, як спостереження.

Наразі, коли все більше категорій суб'єктів господарювання зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності, невід'ємною процедурою оприлюднення якої є аудиторська перевірка, використання вимог міжнародних стандартів аудиту при організації внутрішнього контролю (структури СВК, вимог її організації, термінології контрольних процедур) здатне підвищити якість самої фінансової звітності та ефективність процесу її перевірки.

Таким чином, можна зробити висновок, що застосування вимог міжнародних стандартів аудиту до організації внутрішнього контролю, зокрема, запасів, на вітчизняних підприємствах є напрямом оптимізації управління даним видом активів.

Дослідження організації і методики аудиту виробничих запасів за міжнародними стандартами буде напрямом подальших досліджень.

Література

1. Осадча О. О. Внутрішньогосподарський контроль фінансових результатів суб'єктів господарської діяльності в Україні. *Зб. статей науково-практичної конференції: «Розвиток науки в XXI столітті», 14 листопада 2016 р., м. Харків. 1 част.* Харків : НИЦ «Знання», 2016. С. 156–161.
2. Бондаренко Н. М., Сімон Г. С. Організація внутрішнього контролю запасів на підприємстві. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету.* 2017. № 23 (2). С. 97–100.
3. Кіркока Р. Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчовій промисловості. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2015. № 3. С. 869–872.
4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : Видання 2017 року. URL: <http://www.apu.com.ua/msa>
5. Бешуля І. В., Гевлич Л. Л. Судово-бухгалтерська експертиза : навч. посібник. Донецьк : ДонНУ, 2013. 144 с.

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

Вибір концепції оплати праці повністю і цілком представляється прерогативою роботодавця. Основною умовою до організації оплати праці на підприємстві та, відповідно, аспектом її продуктивності є забезпечення реального збільшення заробітної плати будь-якого співробітника згідно з критерієм збільшення продуктивності роботи підприємства в цілому.

Заробітна плата являє собою вартість робочої сили, яка формується на підставі об'єктивної оцінки внеску працівника в результати роботи підприємства. Її обсяг залежить від мінімальної заробітної плати, складності роботи і кваліфікації робочої сили, попиту і пропозиції на робочу силу, обставин виконання роботи, підсумків роботи підприємства і т.д.

На сьогодні спостерігається значна диференціація заробітної плати між окремими соціальними групами. Заробітна плата перестала бути стимулюючим фактором, що ускладнює мотивацію робітників до високопродуктивної праці.

Розрахунок оплати праці є відповідальною і трудомісткою роботою, яку необхідно виконувати за короткий термін між наданням інформації та виплатою робітнику. Тому заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час. Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 966 - XIV, для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації [2].

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

Серед основних проблемних моментів обліку розрахунків заробітної плати працівників на підприємствах слід виділити:

- низька стимулююча роль премій, надбавок у зв'язку з неспроможністю та нестабільністю їх виплат;

- несвоечасність виплат заробітної плати та відпусток;
- незначна різниця в окладах різних розрядів працівників;
- недостатня автоматизація цієї ділянки обліку та ін.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку оплати праці – це комплекс заходів власника підприємства, направлених на забезпечення реєстрації фактів господарського життя, узагальнення їх з метою отримання необхідної інформації для складання звітності та прийняття відповідних управлінських рішень [1].

Створюючи положення про оплату праці і преміювання на підприємствах, слід розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найкваліфікованішим співробітникам, націлених на підвищення продуктивності праці. У список факторів і критеріїв оцінки умов преміювання слід включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності при виконанні роботи, рівень професіоналізму, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації співробітників та ін.

Мотивація співробітників збільшується тоді, коли вони бачать, як досягнення цілей підрозділу або організації допомагає їм у досягненні їхніх власних цілей, а також, якщо вони попередньо проінформовані, що вони зобов'язані робити, щоб отримати заохочення. Ефективний вплив на трудову мотивацію персоналу неможливо без постійного взаємозв'язку у вигляді оцінки продуктивності цих впливів.

З метою вдосконалення обліку оплати праці працівників підприємства необхідно: розробити систему індивідуальної заробітної плати на підставі оцінки конкретних заслуг працівника; для виробничого персоналу запровадити відрядну форму оплати праці; встановити так званий «гнучкий тариф», який сприятиме підвищенню ефективності стимулювання працівників.

Належний облік оплати праці, розподіл її за сферами виробництва, а також своєчасний аналіз дозволяють виявити нові резерви в збільшенні оплати кожного співробітника.

Література

1. Безпалько О.С. Вдосконалення обліку заробітної плати працівників підприємства. URL: <https://naub.oa.edu.ua/2018/%D0%B2%D0%B4%D0%BE%D1%81%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F-%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%D1%83->

%D0%B7%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B1%D1%96%D1%82%D0%BD%D0%BE%D1%97-%D0%BF%D0%BB%D0%B0/

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 966 – XIV (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

УДК 657

Гольченко Л.В.
Сумський національний аграрний університет

НЕОБОРОТНІ АКТИВИ ЯК ОБЛІКОВА КАТЕГОРІЯ: ПРОБЛЕМИ ТРАКТУВАННЯ

Одним із важливих елементів для функціонування підприємства являються необоротні активи. Вони складають більшу частину майна підприємства. Саме станом даних активів цікавляться як керівники, так і інвестори, а також банківські установи, адже вони дають змогу оцінити наскільки ефективно функціонуватиме підприємство в майбутньому. Виходячи з раніше викладеного матеріалу, можна стверджувати, що питання щодо обліку необоротних активів є актуальним.

Основним нормативним документом, що регламентує поняття «необоротні активи» є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі – НП(С)БО 1).

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», необоротні активи визначають як «всі активи, що не є оборотними. У свою чергу, оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців із дати балансу» [3].

Основними питаннями обліку необоротних активів займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти: І. Бланк, Ф. Бутинець, М.І. Бондар, В. Ванкевич, О. Десятнюк, В. Диба, Л. Зубарева, М. Зюкова, В. Жук, А. Кузьмінський, М. Метьюс, О. Омельченко, Ю. Осадчий, М. Півторак та ін.

Але, незважаючи на велику кількість результатів дослідження вчених щодо обліку необоротних активів, залишилися питання, які потребують додаткового уточнення.

Єдиного визначення необоротних активів не існує, адже у бухгалтерському обліку для кожної складової необоротних активів присвоєні окремі рахунки, згідно чинного Плану рахунків, тому що облік вимагає більш конкретної інформації про окремі об'єкти [2].

Проаналізувавши праці вищенаведених науковців щодо визначення поняття «необоротні активи», можна виділити такі їхні групи:

- матеріальні довгострокові активи;
- матеріальні довгострокові активи;
- довгострокові фінансові інвестиції [1].

У Формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» необоротні активи є першим розділом активу Балансу та поділяється на такі статті:

- нематеріальні активи;
- незавершене будівництво;
- основні засоби;
- довгострокові фінансові інвестиції;
- довгострокова дебіторська заборгованість;
- відстрочені податкові активи;
- інші необоротні активи.

З 2012 року більшість підприємств України, при складанні фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) в обов'язковому порядку мають застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності (далі - МСФЗ).

Облік та відображення необоротних активів підприємств в Україні регулюються наступними нормативними документами: П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів». Також існують відповідні зарубіжні стандарти: МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 36 «Зменшення корисності активів» та МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу [1].

Ознайомившись і порівнявши стандарти можна стверджувати, що українські П(с)БО розроблені на основі Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Отже, питання визначення дефініції необоротних активів не знайшло єдиного визначення. На нашу думку, необоротні активи — це матеріальні та нематеріальні активи, що використовується у діяльності підприємства більше одного операційного циклу, забезпечуючи його діяльність, з метою отримання економічних вигод.

Література

1. Гавриловський О.С., Стащенко Ю.В. Поняття «необоротні активи» в обліковій практиці. *Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського*, 2017. № 19. С. 498-502
2. Левченко О. П. Теоретичні основи організації обліку необоротних активів у сільськогосподарському підприємстві. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*, 2016. № 1. С. 110-114.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Закон України від 07.02.2013р. № № 226. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 24.09.2020).

УДК 657:004

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

ЗАСТОСУВАННЯ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В НАВЧАЛЬНОМУ ПРОЦЕСІ

В Стандарті вищої освіти України підготовки студентів спеціальності 071 – Облік і оподаткування до загальних компетенцій, якими повинен володіти бакалавр, щодо знання комп'ютерних технологій, віднесено: здатність вчитися і оволодівати сучасними знаннями та мати навички використання сучасних інформаційних систем і комунікаційних технологій [1].

«Одним із пріоритетних напрямків інформатизації суспільства, - на думку Торубара О.М., - стає процес інформатизації освіти, який передбачає використання можливостей нових інформаційних технологій, методів та засобів інформатики для реалізації ідей розвиваючого навчання, інтенсифікації усіх рівнів навчально-виховного процесу, підвищенню його ефективності і якості, підготовку студентів до комфортного (як в психологічному, так і в

практичному відношенні) життя в умовах інформатизації суспільства» [2].

Застосування комп'ютерних технологій при підготовці бакалаврів покращує якість навчання, але при цьому вимагає зміни підходів до організації навчального процесу.

Калинюк А.М. зазначає, що «нові вимоги суспільства до рівня освіченості та розвитку особистості призводять до необхідності змін у технологіях навчання. Сьогодні продуктивними є технології, які дозволяють організувати навчальний процес з урахуванням професійної спрямованості навчання, а також орієнтацією на особистість студента, його інтереси, схильності та здібності» [3].

У процесі проведення лекцій використання інформаційних технологій дозволяє в першу чергу, застосовувати презентації – для наочного сприйняття студентами матеріалу. Особливо це актуально при викладанні «Інформатики», «Інформаційних систем і технологій в обліку і оподаткуванні», коли викладачу дуже складно пояснити матеріал без наочного його показу. За допомогою мультимедійної техніки можна показати екран комп'ютера та акцентувати увагу на особливостях застосування офісних та спеціалізованих бухгалтерських комп'ютерних програм: Бухгалтерія для України, Master Бухгалтерія, Облік SaaS, М.Е.Док, Соната, тощо.

Для проведення лабораторних занять розробляються комплексні задачі, які моделюють роботу студента у віртуальній бухгалтерії. Під час виконання таких завдань відбувається закріплення теоретичного матеріалу та набуваються навички роботи з конкретними бухгалтерськими програмами.

Важливе місце в навчальному процесі відводиться і самостійній роботі студентів. Особливо це стосується пошуку потрібної інформації, для виконання поставлених викладачем завдань, в мережі Інтернет.

В даний час дуже актуальним питанням є дистанційна освіта. За минулий семестр практично всі студенти долучились до неї із використанням різних програм. Для проведення занять із вище названих дисциплін використовується система Moodle. Студенти самостійно опрацьовують лекційний матеріал, виконують лабораторні роботи, а контроль знань здійснюється за допомогою тестування.

Таким чином, майбутнє освітнього процесу не можливе без інформатизації та комп'ютерних технологій.

Література

1. Стандарт вищої освіти України: перший (бакалаврський) рівень, галузь знань 07 – Управління та адміністрування, спеціальність 071 – Облік і оподаткування. Наказ МОН України №1260 від 19.11.2018. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/vishcha-osvita/zatverdzeni%20standarty/2019/05/06/071-oblik-i-opodatkovannya-bakalavr.pdf> (Дата звернення 25.09.2020).
2. Торубара О.М. Застосування новітніх інформаційних технологій в навчальному процесі вищих навчальних закладів. *Вісник Чернігівського НПУ. Педагогічні науки*. Вип. 108.2. 2013. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VchdpuP_2013_2_108_20
3. Калинюк А. М. Використання комп'ютерних технологій у викладанні економіко-математичних дисциплін. *Професійно-прикладні дидактики. Міжнародний науковий журнал*. Вип. 3. 2017. С. 112-120.

УДК 657.1

Грабова І.Д.

Київський національний торговельно-економічний університет

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В СИСТЕМІ РАХУНКІВ

Управлінський облік має вагоме значення для керування підприємством, управлінський облік дає змогу якісно та оперативно приймати важливі рішення, наприклад щодо вибору стратегії підприємства, а також – знайти «вузькі місця» підприємства. За міжнародним досвідом існує декілька систем побудови плану рахунків, а отже, й управлінський облік займає різні місця при кожній з них. Тому, дослідження даного питання дозволить вивчити роль і місце управлінського обліку в різних системах побудови плану рахунків.

Питаннями, пов'язаними з дослідженням міжнародних підходів до побудови плану рахунків займаються С. Голов, В. Ефіменко, М. Пушкар, С. Легенчук, І. Криштопа.

За сучасних ринкових умов формування узагальненої інформації про діяльність підприємств забезпечується фінансовим обліком, проте цієї інформації недостатньо для прийняття дієвих управлінських рішень, тому виникає об'єктивна потреба у формуванні аналітичних даних в частині доходів і витрат в межах окремих структурних підрозділів, які здатна забезпечити організація управлінського обліку [1].

У світовій практиці виділено два підходи до побудови плану рахунків: автономний та інтегрований.

Автономний підхід передбачає виокремлення двох автономних систем рахунків відповідно до цілей фінансового та управлінського обліку, а зв'язок між ними здійснюється за допомогою парних контрольних рахунків одного й того самого найменування, що носять назву рахунків-екранів, або відображаючих рахунків [2].

Основні риси автономного підходу такі:

- первинний облік ведеться за елементами у фінансовому обліку, за статтями витрат – в управлінському;
- значна аналітичність обліку за центрами відповідальності та виокремлення рахунків для обліку відхилень і результатів господарської діяльності структурних підрозділів;
- фінансовий результат визначається як у фінансовому, так і управлінському обліку, причому результат фінансового обліку визначається в цілому по підприємству і спрямований на оподаткування, а результат управлінського обліку може визначитися за виробами, групами виробів, центрами відповідальності і спрямований на виявлення економічно обґрунтованого результату з точки зору підприємства [2].

Інтегрований підхід до побудови плану рахунків полягає в тому, що рахунки фінансового та управлінського обліку кореспондують у межах єдиної системи рахунків.

Існування двох підходів до побудови плану рахунків привело до застосування трьох систем обліку витрат і доходів:

- загальної;
- інтегрованої;
- переплетеної (змішаної).

Такі системи відрізняються одна від одної підходами до побудови Плану рахунків, особливостями організації обліку, порядком обліку витрат і доходів.

При загальній системі використовується спрощений план рахунків, при інтегрованій – одноколовий (інтегрований) і при переплетеній – двоколовий План рахунків бухгалтерського обліку [3].

Отже, управлінський облік відіграє роль інструменту для прийняття ефективних рішень на основі даних, що отримуються з фінансового обліку. Підприємство як об'єкт управління має свої характеристики, що впливають на побудову і функціонування системи

менеджменту й обліку. Ці характеристики змінюються під впливом чинників, зумовлюючи необхідність зміни організаційних підходів.

Література

1. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. 4-те вид. К.: Лібра, 2008. 704 с.
2. Лишиленко О. В. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. К. : ЦУЛ, 2004. 254 с.
3. Чумаченко М.Г. Управлінський облік потребує підтримки. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 5. С. 3-7.

УКД 657

Грибовська Ю.М., к.е.н., доцент
Полтавська державна аграрна академія

ВИЗНАННЯ ДОХОДУ ЗА ДОГОВОРАМИ З КЛІЄНТАМИ ВІДПОВІДНО ДО МСФЗ 15

Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами» (далі – МСФЗ 15) найсуттєвіший вплив має на підприємства, які укладають довгострокові контракти, мають договори з декількома компонентами (багатокомпонентні угоди), застосовують складні програми лояльності тощо.

Упровадження МСФЗ 15 в облікову практику зумовило зміну концепції доходу на концепцію контролю, застосування п'ятикрокової моделі визнання доходу (виручки), перегляд підходів до оцінки виручки, появу механізму модифікації договорів, виникнення нових об'єктів обліку – контрактні активи й контрактні зобов'язання, капіталізовані витрати на укладання та виконання контракту.

За концепцією доходу виручку визнавали при передачі ризиків і вигід, пов'язаних із предметом угоди, а за концепцією контролю – визнають при передачі контролю над товаром або послугою.

Під контролем над активом МСФЗ 15 розуміє здатність підприємства керувати використанням активу та отримувати практично всю решту вигід від нього, а також спроможність обмежити іншим підприємствам доступ до використання активу та отримання вигід від нього [1].

Наприклад, виконавець здійснює будівництво об'єкта на замовлення, об'єкт будують на земельній ділянці замовника. По мірі будівництва певні ризики залишаються за виконавцем, але контроль за побудованою частиною об'єкта поетапно передається замовнику, який може реалізувати вище окреслені права, які обумовлюють наявність контролю у замовника.

Модель визнання виручки є п'ятикроковою. Визнання виручки відбувається або на дату, або протягом певного періоду, але цьому передують 4 умови, виконання яких дозволяє визнати виручку. Такими умовами є:

- 1) ідентифікація контракту як об'єкта обліку;
- 2) ідентифікація в контракті обов'язків до виконання;
- 3) визначення ціни угоди;
- 4) розподіл ціни угоди між обов'язками до виконання.

Розглянемо ключові аспекти кожної передумови визнання виручки.

Контракт з клієнтом ідентифікують незалежно від форми його укладання (усно, письмово або у вигляді публічної оферти). Головне, він повинен містити чітко визначені юридично закріплені права і обов'язки сторін. Важливими передумовами ідентифікації контракту є також його комерційний характер та існування високої ймовірності отримання очікуваної компенсації.

Наприклад, підприємство уклало з покупцем контракт на придбання товару, умовами якого передбачено, що покупець має право придбати товар з асортименту, що буде в наявності на дату звернення, за ціною, що вказана в прайсі. Такий контракт не є ідентифікованим із точки зору МСФЗ 15, бо не встановлює юридично закріплених прав і обов'язків. На дату звернення, коли буде визначено обсяг придбаного товару і його ціна, такий контракт буде ідентифікований для цілей визнання виручки зі всіма умовами, що містилися в ньому.

Ідентифікація в контракті обов'язків до виконання – це компоненти предмета договору. Наприклад, автосалон реалізує автомобілі і з метою підвищення лояльності покупців надає бонус у вигляді безоплатного першого гарантійного огляду. «Безоплатний» бонус є безоплатним лише з точки зору маркетингових заходів, а по суті автосалон поступається часткою свого прибутку, який би він мав у результаті продажу автомобіля. Водночас автосалон бере на себе,

крім обов'язку передати автомобіль покупцю, ще й обов'язок за власний рахунок здійснити гарантійний огляд, за який він вже сплатив кошти при придбанні автомобіля. Відповідно, розглянута угода буде містити два обов'язки до виконання.

Наступний крок на шляху до визнання виручки МСФЗ 15 передбачає визначення ціни угоди (операції), яка може бути як фіксованою, так і змінною. Під ціною операції МСФЗ 15 розуміє суму компенсації, яку підприємство очікує отримати в обмін на передачу клієнтові обіцяних товарів або послуг, за винятком сум, зібраних від імені третіх осіб (деяких податків на продаж) [1].

Наприклад, підприємство укладає угоду, згідно з якою надає послуги з перевезення певного вантажу, а покупець зобов'язаний відшкодувати вартість зберігання цього вантажу на шляху перевезення (при укладанні угоди сума відшкодування не може бути достовірно визначена). Підприємство-продавець за умовами угоди отримує рахунки за зберігання вантажу та перевиставляє їх покупцю. Сума, отримана в результаті виконання угоди продавцем, включатиме також і суми, які він отримав від імені третіх осіб, і такі суми слід визнавати як кредиторську заборгованість, а не виручку від надання послуг із перевезення.

Якщо ціна угоди є змінною, МСФЗ 15 встановлює додаткові вимоги щодо її визначення. Ціна угоди може бути змінною за умови надання знижок, дисконтів, відшкодувань, набраних балів, цінових поступок, стимулів, бонусів за результатами роботи, штрафів тощо, або право підприємства на компенсацію залежить від настання або ненастання певної майбутньої події.

Наприклад, підприємство укладає угоду на розробку програмного забезпечення, а умовами угоди передбачено, що при закінченні розробки в строк, зазначений у контракті, виконавець отримає певну суму, а якщо розробка буде закінчена раніше – виконавець отримає бонус (+ 20 % до договірної вартості), а якщо пізніше – виконавець недоотримає 20 % від договірної вартості. Така угода містить змінну компенсацію, тому виручку потрібно визнавати виходячи або з очікуваної, або з найімовірнішої суми компенсації.

Останній крок перед визнанням виручки – це розподіл ціни між обов'язками до виконання. Розподіл ціни угоди пріоритетно треба здійснювати пропорційно на основі окремо взятих цін продажу, тобто цін, за якими підприємство здійснило б відокремлений продаж.

Наприклад, підприємство оголошує акцію – при придбанні товару А товар Б можна придбати протягом протягом 3 місяців за 1 грн. У такому випадку підприємству необхідно розраховувати вартість «звичайного пакету А + Б» і розподілити вартість «маркетингового пакету А + Б (1 гривня)» на кожний товар відповідно до визначеної питомої ваги.

У результаті розрахункова ціна товару А буде меншою, ніж відокремлена ціна продажу (оскільки на нього віднесено частину знижки, наданої на товар Б), а вартість товару Б буде більшою, ніж 1 гривня, але меншою, ніж відокремлена ціна продажу цього товару. Тобто знижку розподіляють пропорційно на кожний товар в пакеті.

Якщо відокремлені ціни продажу недоступні, застосовують запропоновані ціни.

Література

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 «Дохід від договорів з клієнтами». URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 29.09.2020).

УКД 657

Грибовська Ю.М., к.е.н., доцент,
Ходаківська Л.О., к.е.н., доцент
Полтавська державна аграрна академія

ЗВІТ ПРО УПРАВЛІННЯ: ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ТА ПОДАННЯ

Починаючи з 1 січня 2018 р. до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV додано норму, згідно якої запроваджено подання великими та середніми підприємствами разом із фінансовою звітністю звіту про управління [4]. Великим підприємствам, середня кількість працівників яких на дату складання річної фінансової звітності перевищує критерій у 500 працівників, рекомендується включати у звіт про управління нефінансові показники діяльності, що містять інформацію щодо впливу його діяльності, зокрема на навколишнє середовище, довкілля, соціальні питання, у тому числі питання соціального захисту працівників підприємства, поваги прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом, а саме:

- стислий опис моделі діяльності підприємства;
- опис політики, яку провадить підприємство та її результат;
- основні ризики, пов'язані із зазначеними питаннями, що стосуються діяльності підприємства;
- основні нефінансові показники, що характеризують діяльність підприємства [2].

Середні підприємства можуть вказувати у звіті про управління лише фінансову інформацію.

Деталізацію строків, суб'єктів і порядку оприлюднення звіту про управління підприємствами наведено в Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 [3]; банками – в Інструкції про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України, затвердженою постановою Нацбанку від 24.10.2011 р. № 373 [1]. Орієнтовна структура звіту про управління визначена Методичними рекомендаціями зі складання звіту про управління, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982 (далі – Методрекомендації № 982) [2].

На рівні національних стандартів бухгалтерського обліку звіт про управління не регламентовано, оскільки він не відноситься до фінансово звітності.

З метою систематизації та співставності інформації звіт про управління рекомендується формувати за такими напрямками:

- 1) організаційна структура та опис діяльності підприємства;
- 2) результати діяльності;
- 3) ліквідність та зобов'язання;
- 4) екологічні аспекти;
- 5) соціальні аспекти та кадрова політика;
- 6) ризики;
- 7) дослідження та інновації;
- 8) фінансові інвестиції;
- 9) перспективи розвитку;
- 10) корпоративне управління (складають підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію) [2].

Звіт про управління подають усі суб'єкти господарювання (крім банків, бюджетних установ, мікро- та малих підприємств) до органів

статистики; банки – до Національного банку України; емітенти цінних паперів – до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, табл. 1.

Таблиця 1

Порядок подання звіту про управління до контролюючих органів

Категорія суб'єктів господарювання	Контролюючі органи				Строки подання
	Державна служба статистики України	Національний банк України	Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку	Національна комісія з регулювання ринків фінансових послуг	
Усі суб'єкти господарювання (крім банків, бюджетних установ, мікро- та малих підприємств)	+				До 28 лютого року, наступного за звітним*
Банки	+	+	+		До 30 квітня року, наступного за звітним
Фінансові установи (крім банків)	+			+	
Емітенти цінних паперів	+		+		

Звіт про управління необхідно оприлюднювати в повному обсязі разом із річною фінансовою звітністю та аудиторським звітом на власній вебсторінці або вебсайті підприємства, або в інший спосіб, визначений законодавством.

Отже, звіт про управління – це документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності. Звіт не є фінансовою звітністю підприємства, його складають і подають великі та середні підприємства.

Література

1. Інструкція про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України : Постанова Національного банку України від 24.10.2011 р. № 373. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 29.09.2020).

2. Методичні рекомендації зі складання звіту про управління : Наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 29.09.2020).

3. Порядок подання фінансової звітності : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 29.09.2020).

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 29.09.2020).

УДК 336

Дубініна М.В., д.е.н., професор,
Чебан Ю.Ю., к.е.н, доцент
Миколаївський національний аграрний університет

ПРАЦЕВЛАШТУВАННЯ ТА ЗВІЛЬНЕННЯ ЖІНОК: ТРУДОВІ ПІЛЬГИ ТА ГАРАНТІЇ

Трудове законодавство України, яке лежить в основі обліку праці та її оплати, містить спеціальні норми, що покликані підвищити охорону праці жінок. Так, Кодекс законів про працю, встановлюючи рівність трудових прав громадян України та забороняючи дискримінацію у сфері праці, регламентує наявність певних пільг та гарантій для жінок під час працевлаштування та звільнення [1]. Наприклад, вагітній жінці та жінці з дітьми до 3-х років заборонено відмовляти у прийнятті на роботу з причини вагітності та (або) наявності дітей зазначеним віком, а також заборонено встановлювати випробувальний строк під час прийняття на роботу вагітної жінки. До того ж, аналогічні види заборони встановлено трудовим законодавством для одиноких матерів, які мають дитину до 14 років або дитину з інвалідністю. Зазначимо, що одинокою матір'ю є жінка, яка не перебуває у шлюбі й у свідостві про народження дитини якої відсутній запис про батька дитини або запис про батька зроблено в установленому порядку за вказівкою матері. Отже, якщо роботодавець відмовив жінці за наведених вище обставин, то він зобов'язаний

письмово повідомити їй про причини відмови. Таку письмову відмову жінка має право оскаржити у суді.

Мають місце випадки, коли роботодавець не може звільнити жінку, за умови, що звільнення відбувається за ініціативи роботодавця. За згодою сторін, або за бажанням працюючої жінки звільнити жінку наведених нижче категорій за трудовим законодавством не забороняється. Отже, заборонено за ініціативою роботодавця звільняти вагітних жінок, жінок, які мають дітей віком до 3-х років та до 6-ти років, якщо дитина відповідно до медичного висновку потребує домашнього догляду, окрім випадку повної ліквідації підприємства, організації, установи. Також заборонено за ініціативою роботодавця звільняти одиноких матерів за наявності дитини віком до 14 років або дитини з інвалідністю, окрім випадку повної ліквідації підприємства, організації, установи.

Звертаємо увагу на випадок, коли має місце підписання строкового трудового договору. За таких умов, при закінченні строку такого договору звільнення не є звільненням за ініціативи роботодавця, тобто заборони трудового законодавства немає. Водночас, якщо строк закінчення дії трудового договору трапляється із вагітною жінкою, жінкою, яка має дитину до 3-х років або до 6-ти років, якщо на підставі медичного висновку дитина потребує домашнього догляду, одинокою матір'ю з дитиною віком до 14 років або дитиною з інвалідністю, роботодавець зобов'язаний їх працевлаштувати. На період працевлаштування за жінками зберігається середня заробітна плата, але не більше 3-х місяців із дня закінчення строкового трудового договору [1].

Отже, у контексті загальної проблеми працевлаштування в Україні, підсиленою карантинними заходами 2020 року у зв'язку із вірусною інфекцією COVID-19, проблема працевлаштування жінок, особливо із соціальним статусом одинокої матері або жінки, яка має дітей до 3-х років (за певних обставин – до 6-ти років) залишається гострою та потребує впровадження відповідних заходів, дієвість яких має підсилюватися нормами трудового законодавства з наявних трудових пільг та гарантій. Причиною такого наявного гендерного дисбалансу є також, на нашу думку, відсутність належного законодавчого відображення відповідальності роботодавця за порушення прав жінок під час їхнього працевлаштування та (або) звільнення та відсутність чіткого механізму притягнення роботодавця

до відповідальності за порушення вищезазначених прав. Це потребує узгодження трудового законодавства із нормативно-правовими актами інших сфер економічного життя суспільства, зокрема й щодо соціально-відповідальної діяльності роботодавців.

До того ж, у країнах, де заходи державної політики стимулюють жінок працювати, більший відсоток жінок залучено до робочої сили. Прикладом таких заходів державної політики є податкові пільги; створення можливостей для часткової (неповний робочий день) або дистанційної зайнятості; визначення оптимальних параметрів матеріальної допомоги на дитину; доступ до якісних послуг з догляду за дітьми; визначення оптимальних параметрів відпустки по догляду за дитиною до досягнення нею певного віку (декретної відпустки в Україні) тощо.

Література

1. Кодекс законів про працю України. Закон України затверджений Верховною Радою України від 10.12.1971 № 322-VIII (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/322-08>

УДК 657

Єрмолаєва М.В., к.е.н., доцент,
Гелей І.В., здобувач вищої освіти СВО «Магістр»
Полтавська державна аграрна академія

ЗВІТНІСТЬ ЗА НАРАХОВАНОЮ ОРЕНДНОЮ ПЛАТОЮ ЗА ЗЕМЕЛЬНІ ПАЇ

Узагальнення інформації про господарські операції, що відбуваються протягом звітного періоду, відбувається у бухгалтерській звітності. Сільськогосподарські підприємства, які орендують земельні паї у громадян, інформацію щодо проведених розрахунків відображають у фінансовій та податковій звітності. Слід зазначити, що фінансова звітність не розкриває в повній мірі даних про проведені розрахунки, оскільки лише у ф. № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) наводиться інформація про загальну суму поточних зобов'язань у третьому розділі пасиву на початок і кінець звітного періоду.

Більш детально стан розрахунків за орендою земельних паїв відображається у податковій звітності, зокрема у Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ). Податковий розрахунок заповнюють сільськогосподарські підприємства, які нараховують (виплачують, надають) доходи (у грошовій або негрошовій формі) фізичній особі й зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати ПДФО і військовий збір. Розрахунок за ф. № 1ДФ має статус декларації, її подають усі податкові агенти, які виплачують доходи фізичним особам.

Згідно із пп. 164.2.5 Податкового кодексу України до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування) [1].

Податковим агентом власника земельного паю (орендодавця) щодо його доходу від надання в оренду (емфітевзис) земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю виступає орендар. Особи, які відповідно до ПКУ мають статус податкових агентів, зобов'язані подавати у встановлені строки (кожного кварталу) розрахунок за ф. № 1ДФ до контролюючого органу за місцем свого розташування. Порядок заповнення та подання податковими агентами розрахунку за ф. № 1ДФ затверджений наказом Мініфіну від 13.01.2015 р. № 4 із змінами та доповненнями [2].

Згідно з Довідником ознак доходів, наведених у додатку до Порядку № 4:

- під «106» ознакою доходу відображається дохід від надання земельної частки (паю) в лізинг, оренду або суборенду;
- під «195» ознакою доходу відображається дохід від надання земельної ділянки сільськогосподарського призначення, майнового паю в лізинг, оренду, суборенду, емфітевзис;
- під «196» ознакою доходу відображається дохід від надання майна (крім земельної частки (паю), земельної ділянки сільськогосподарського призначення, майнового паю) в оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування).

Починаючи з 23 травня 2020 року штрафи за недостовірні відомості, неподання або несвоєчасне подання, помилки та недостовірні відомості у розрахунку за ф. № 1ДФ зросли удвічі:

- за порушення, виявлені перший раз – 1020 грн;
- при повторному виявленні порушення протягом року – 2040 грн. Штраф накладається один на всі виявлені порушення.

Неповна або несвоєчасна сплата ПДФО та ВЗ зумовлює накладення штрафу у розмірі 2 5% від суми недоплати та нарахування пені за кожен день прострочення. Однак, такі санкції накладаються лише, коли порушення виявлені під час перевірки податковими інспекторами.

З метою уникнення штрафу необхідно виправити помилку шляхом подачі розрахунку за ф. № 1ДФ з позначкою «Уточнюючий» та провести обов'язковий або добровільний перерахунок ПДФО.

За неподання або несвоєчасне подання розрахунку за ф. № 1ДФ накладається адміністративний штраф від 23 до 51 грн, але таке адміністративне стягнення може бути накладене не пізніше 2 місяців з дня скоєння, а якщо порушення тривале – не пізніше 2 місяців з дня його виявлення. Розрахунок подають щокварталу протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного кварталу.

Література

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 29.09.2020).

2. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку : Наказ від 13.01.2015 № 4. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 29.09.2020).

УДК 657

Єрмолаєва М.В., к.е.н., доцент,
Злепко І.Р., здобувач вищої освіти СВО «Магістр»
Полтавська державна аграрна академія

ОБЛІКОВІ ТА ПРАВОВІ АСПЕКТИ ДОКУМЕНТУВАННЯ ПРИДБАННЯ МАТЕРІЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ У ПОСТАЧАЛЬНИКІВ

Останнім часом серед бухгалтерів-практиків точиться дискусія щодо документального оформлення отримання матеріальних

цінностей. Придбаних у постачальників. Це пов'язано із змінами в законодавстві, що відбулися протягом 2015-2020 рр. Зокрема, це стосується застосування довіреності на отримання товарно-матеріальних цінностей.

Згідно ст. 244 Цивільного кодексу України довіреність – «письмовий документ, що видається однією особою іншій особі для представництва перед третіми особами» [1]. Відповідно до ст. 246 довіреність може видаватися від імені юридичної особи для здійснення її представником операцій, пов'язаних з господарською діяльністю цієї юридичної особи.

До 2015 р. порядок отримання матеріальних цінностей, придбаних у постачальників, регулювався Інструкцією № 99, відповідно до якої для отримання придбаних товарно-матеріальних цінностей покупець повинен був надати продавцю Довіреність за формою М-2. Цей документ мав типову форму та відносився до бланків суворої звітності. Інструкція передбачала цілий ряд обов'язкових облікових процедур, пов'язаних з обліком бланків довіреностей, а в кінці місяця бланки використаних довіреностей списували спеціальним актом.

З 1.01.2015 р. Інструкція № 99 втратила чинність і вважається, що для здійснення операцій, пов'язаних з отриманням матеріальних цінностей у постачальника, використання довіреності не є обов'язковим. Для врегулювання цього питання необхідно уважно вивчити умови договору. Саме в договорі визначається порядок отримання матеріальних цінностей, тобто зазначається, яким чином відбувається передача цінностей від продавця покупцеві.

Якщо договором передбачено надання довіреності, то покупцю необхідно надати своєму представнику довіреність. На сьогодні довіреність не має затвердженої типової форми, тому при її складанні необхідно дотримуватись принципу превалювання сутності над формою. Довіреність повинна мати такі реквізити: назва підприємства, його адреса, код ЄДРПОУ, дата складання, номер, ПІБ та паспортні дані особи, якій видана довіреність, назва постачальника і вид матеріальних цінностей, які отримуються, термін дії довіреності. Документ засвідчується підписами директора і головного бухгалтера підприємства та його печаткою.

Довіреність може бути одноразовою або надаватися на певний період часу (бути багаторазовою) для здійснення декількох операцій.

При цьому необхідно вказувати термін її дії. Під час складання довіреності слід звернути увагу на ст. 247 ЦКУ, згідно з якою якщо в довіреності не вказана дата її вчинення, то така довіреність вважається нікчемною. Отже, можна зробити висновок про те, що в разі необхідності застосування довіреності слід вказувати дату її вчинення. Цей реквізит вважається обов'язковим.

До того моменту, поки Інструкція № 99 не втратила чинність, довіреність можна було видавати виключно працівнику підприємства, оскільки він був отримувачем матеріальних цінностей і ніс за них матеріальну відповідальність. Після втрати чинності Інструкції № 99 довіреність може видаватися і особі, яка не є працівником підприємства [2].

Ми вважаємо, що видавати довіреність на отримання матеріальних цінностей особі, яка не є працівником підприємства, недоцільно. При цьому неможливо забезпечити збереження цінностей і отримання їх безпосередньо підприємством. В разі гострої необхідності слід, на нашу думку, укласти договір цивільно-правового характеру з особою, яка не працює на підприємстві, але вчиняє дії від його імені. При цьому однієї довіреності на наш погляд, замало.

Література

1. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. Дата оновлення 16.08.2020. р. № 815-IX, 816-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/435-15#Text> (Дата звернення 20.09.2020)
2. Шарий Т. Довіреність на отримання ТМЦ. *Вісник. Офіційно про податки*. 2017. 10 бер. № 10 (914). URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004297-dovirenist-na-otrimannya-tmts>

УДК 334.7:379

Жеребило І.В., к. філософ. н, доцент
ДВНЗ «Університет банківської справи»

ХАРАКТЕРИСТИКА РИНКУ ПРАЦІ В АСПЕКТІ МОНІТОРИНГУ ТРУДОВОЇ МІГРАЦІЇ

На сьогодні Україна характеризується як донор (країна-експортер) робочої сили в Європу, проте визначення точної чисельності трудових мігрантів, які виїхали з України у пошуках

роботи, надто складно. За даними представництва Міжнародної організації з міграції в Україні, чисельність трудових мігрантів з України складає близько 700 тисяч осіб [4]. Разом з тим, в цьому переліку не враховано:

1) представників циркулярної трудової міграції (передбачає виїзд на роботу на короткий строк (кілька тижнів чи місяців), які часто здійснюють такі подорожі декілька разів на рік (за проведеними підрахунками обсяг постійної трудової міграції нараховує 1,5-3 млн осіб [1]);

2) нелегальних трудових мігрантів. Відтак, за приблизними підрахунками чисельність трудових мігрантів, які виїжджають з України за кордон у пошуках роботи, становить близько 3,5-4 млн осіб. Це вказує на відсутність в країні майже 10% від загальної чисельності населення або 25 % працездатного населення [2].

Оскільки точних даних про обсяги зовнішньої трудової міграції немає, оцінити обсяги міграції з України можна на основі аналізу даних Державної прикордонної служби України про факти перетину державного кордону та визначення показника нетто-виїзду (показує кількість осіб, які виїжджають, проте не повертаються) (рис. 1).

Проведене дослідження особливостей міграції українців за кордон впродовж останніх років дає змогу дійти таких висновків.

1. Аналіз розподілу трудових мігрантів за професійними групами та його порівняння зі структурою зайнятого населення в Україні свідчить про те, що переважна більшість мігрантів – це представники найпростіших професій та кваліфіковані працівники з інструментом (67,5% у період 2015-2017 рр.). Основною сферою зайнятості вітчизняних мігрантів за кордоном є будівництво (серед чоловіків), праця в домашніх господарствах (серед жінок) та робота в сфері послуг і сільському господарстві (серед представників циркулярної міграції).

Перераховані сфери зайнятості не потребують висококваліфікованої робочої сили, з чого можна зауважити, що в своїй більшості мігранти з України не шукають роботу, яка б відповідала їхньому кваліфікаційному рівню.

*Облік, аналіз і аудит:
виклики інституціональної економіки*



Рис. 1. Динаміка нетто-виїзду осіб з України, 2007-2017 рр. [3]

2. Найчастіше мігрантами з України є особи віком 15-24 роки (12,1%), 24-29 років (8,3%), що засвідчує активну участь молоді у міграційних процесах та зростання ризику їх неповернення у зв'язку з відсутністю та низькою сформованістю низки соціальних зв'язків.

3. Попри це, позитивним виступає зниження строку перебування мігрантів за кордоном. Якщо у 2010-2012 рр. тривалістю більше одного року виїжджало 17% мігрантів, а на термін більше шести місяців 1/3 мігрантів, то у 2015-2017 рр. ці показники відповідно становлять 10% і 21% [4].

Серед причин трудової міграції за кордон, як засвідчують проведені результати, труднощі встановлення високого рівня стандартів споживання та розвитку людського капіталу, а відтак і зuboжіння населення. Зазначене обумовлює необхідність формування нових і удосконалення вже існуючих механізмів організації ринку праці.

Література

1. Міністерство соціальної політики України. Офіційний веб-портал. URL: <https://www.msp.gov.ua>.
2. Державна служба статистики України. Офіційний сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата доступу: 26 жовтня 2019 р.).
3. Міжнародної організації з міграції Агенства ООН з питань міграції. URL: <http://iom.org.ua/ua>
4. Жеребило І. В. Особливості трудової мобільності вітчизняного ринку праці в умовах сучасних реформ. *Вісник університету банківської справи*. 2020. № 1 (37). С. 54-58.

УДК 338.24

Зеленко С.В., к.е.н., доцент,
Зеленко О.М., к.е.н., асистент
Луцький національний технічний університет

ПРОБЛЕМИ УПРАВЛІННЯ ТА ЇХ ВИРІШЕННЯ В ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

У сучасних умовах активної глобалізації знання з менеджменту та маркетингу є ваговою передумовою на шляху завоювання ринкових позицій підприємством та підвищення його конкурентоспроможності. Основні проблеми функціонування малого підприємництва у сільському господарстві умовно можна класифікувати за наступними ознаками:

Управлінські навички. Малі підприємства (фермерські господарства) можуть мати налагоджене виробництво, проте відсутність відповідних управлінських навичок та компетенцій перешкоджає здійснювати ефективні операції з постачанням сировини і необхідних матеріалів та інших важливих процесів для заготівлі та виготовлення продукції.

Маркетингові можливості. Суб'єкти малого підприємництва реалізують свою сільськогосподарську продукцію за сприятливими цінами, які часто є недиференційованими в умовах високої конкуренції, проте на заготівельну діяльність, внаслідок відсутності необхідних можливостей, кошти використовуються неефективно.

Доступ до фінансів. Основна причина часто полягає не у дефіциті капіталу, а в неефективному розподілі ресурсів.

Управління сільськогосподарськими процесами, зокрема на етапі заготівельної діяльності, крізь призму вискоєфективного менеджменту та маркетингу, є особливо актуальним в період сучасних тенденцій розвитку інформаційних технологій та відзначається конкретним напрямом спеціалізації. Фахівець з управління сільськогосподарськими процесами відіграє ключову роль у системі розширення, як аналітик, планувальник, тренер і фасилітатор (забезпечує успішну групову комунікацію та допомагає зосередитися учасникам на стратегічних цілях). З огляду на це, фахівці з управління отримують доволі широкий спектр можливостей щодо посилення потенціалу розвитку агропідприємств та сільських територій загалом.

Розширення можливостей управління малих сільськогосподарських підприємств, зокрема фермерських господарств, потребує розробки стратегій і підвищення навиків в управлінській діяльності серед керівників для підвищення ступеня прийняття правильних рішень у раціональному використанні ресурсів і посилення їх взаємозв'язків з ринками.

З підвищенням ринкової орієнтації сільського господарства, багато рішень, що доводиться приймати керівникам різних сільськогосподарських підприємств є складними і в силу відсутності можливостей та відповідного кадрового потенціалу забезпечувати їх самостійно. Часто задіюються до співпраці спеціалізовані фірми, що забезпечують реалізацію багатьох вузько векторних процесів, у тому числі низку логістичних функцій. Відносно дрібних сільськогосподарських підприємств (фермерських господарств) ці проблеми є ще більше відчутними.

Відтак, вважаємо особливо актуальним поширення ініціативи щодо активізації об'єднань мікро і малих підприємств на засадах кооперації для централізації низки функцій, особливо у сфері заготівельної діяльності в частині витрат, які мають найбільшу питому вагу в бізнесі кожного суб'єкта діяльності.

На основі результатів проведеного нами аналізу, найбільшим впливом на рентабельність та обсяги прибутку сільськогосподарських підприємств є: оплата послуг і робіт виконаних сторонніми організаціями (за послуги з поточного ремонту сільськогосподарської техніки, автомобілів, унесення добрив, боротьби зі шкідниками рослин і хворобами тварин), транспортування вантажів; витрати на логістику та інші витрати, пов'язані із заготівельною діяльністю, зокрема складування сировинної продукції, амортизація складських приміщень тощо.

Такі союзи можуть відбуватися за територіальною ознакою, зокрема одним із дієвих критеріїв об'єднання може бути результатний показник кластерного аналізу, проведеного на основі вдало підібраних параметрів функціонування сільськогосподарських підприємств району, чи декількох районів області. Низка конкретних переваг таких об'єднань на основі синергетичного ефекту проявиться у різних аспектах соціально-економічного розвитку сільських територій.

Такі об'єднання (на засадах членських внесків учасників та інших дозволених законодавством джерел надходжень) повинні

характеризуватися конкретним координаційним центром, без втрати автономності підприємств. Гнучка організаційна структура може передбачати, що реалізацію координаційної діяльності на основі принципів КРІ при цьому буде виконувати уповноважений управлінець (управлінець-оператор) – компетентний фахівець (декілька фахівців) із складу учасників, чи задіяний (здіяні) ззовні, під загальним керівництвом колегіального органу – ради правління.

УДК 657

Кравченко О.В., к.е.н., доцент,
Бойко Г.Г.
Сумський державний університет

ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

У державному секторі (ДС) облік доходів і витрат є найбільш актуальним та проблематичним. Це зумовлено тим, що доходи бюджетних установ є основним джерелом їх діяльності, а витрати допомагають визначити раціональність використання коштів, наданих з бюджету та проаналізувати ефективність діяльності установи. Також у 2017 році було введено нову класифікацію, пов'язану з доходами і витратами бюджетних установ, а саме: впроваджено поняття обмінних та необмінних операцій. тому, організація обліку вказаних об'єктів є дуже важливим процесом і потребує детального розгляду.

Правильність обліку доходів і витрат бюджету забезпечується єдністю системи бюджетного обліку, в основу якої покладено бюджетну класифікацію Зміни 2017 року, які торкнулися плану рахунків суб'єктів ДС суттєво вплинули на порядок систематизації доходів. Наблизившись до міжнародної практики, сьогодні в Україні діє класифікація доходів за ознакою порядку отримання доходів: як результат обмінних чи необмінних операцій. Основні аспекти з порядку класифікації, визнання та оцінки доходів висвітлені в НП(С)БОДС 124 «Доходи». Операція вважається обмінною, якщо передбачає продаж або придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги, інші активи або погашення зобов'язань [1].

До таких доходів передусім відносять бюджетне асигнування, доходи від надання послуг, плата за послуги, що надаються бюджетними установами відповідно до їх основної діяльності, надходження бюджетних установ від додаткової діяльності (доходи від продажу, доходи від відсотків, роялті та дивідендів та ін. доходи).

Не визнаються доходами від обмінних операцій: суми податку на додану вартість, акцизного податку, інших податкових надходжень, що підлягають перерахуванню до бюджету та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, сума попередньої оплати в рахунок оплати товарів, робіт, послуг, сума завдатку під заставу або в погашення бюджетної позики у випадках, передбачених законодавством та надходження, що належать іншим особам.

Отже, є різні підходи до визнання доходу залежно від того в результаті якої операції він був отриманий.

За МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» бюджетними доходами визначається валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи та власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників. При цьому суми, зібрані представником органу державної влади чи іншої урядової організації, не є економічними вигодами або потенціалом корисності, що надходять до суб'єкта господарювання, і не ведуть до збільшення активів чи зменшення зобов'язань, тому їх виключають з доходу [2].

відмінністю міжнародного та національного стандарту є те, що в першому чітко сформульовано метод визначення вказаного виду доходів – нарахування, тоді як національний стандарт не містить жодного схожого положення

Витрати бюджетних установ за своїм економічним змістом є сумами коштів, витраченими ними в процесі господарської діяльності в межах сум установлених кошторисом.

Витрати бюджетних установ відповідно до НП(С)БОДС 135 «Витрати», аналогічно як і доходи, класифікують за обмінними та необмінними операціями. До витрат за обмінними операціями відносять: оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизацію, фінансові витрати та інші витрати за обмінними операціями [3].

В свою чергу, не визнаються витратами: платежі за договорами комісії, агентськими договорами, авансова оплата запасів, робіт, послуг, витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до НП(С)БОДС.

Згідно з принципом нарахування та відповідності доходів і витрат, витрати відображаються разом з пов'язаними з ними доходами в одному і тому ж звітному періоді. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Операції за доходами та видатками відображаються в обліку в момент проведення відповідних платежів, а операції з фінансування бюджету - в момент зарахування коштів з одночасним відображенням заборгованості

Отже, доходи і витрати бюджетної установи є ключовими показниками виконання її кошторису. Саме їх аналіз дає змогу зрозуміти порядок реалізації нею покладених функцій. Тому кожна установа при розкритті інформації в обліку відносно доходів і витрат повинна визначити перелік обмінних та необмінних операцій, порядок їх визнання та оцінку, розробити аналітичні рахунків.

Література

1. МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну». *Журнал «Бухгалтер 911»*. URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/МСБОДС/МСБОДС_9.pdf
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. *Законодавство України*. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. *Законодавство України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. *Законодавство України*. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>

УДК 657

Кравченко О.В., к.е.н., доцент,
Бурнос Я.В., магістрат
Сумський державний університет

СТРАТЕГІЧНИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

В процесі інтеграції України до світової економічної системи актуальним є пошук нових інструментів управління з метою зниження впливу невизначеності на діяльність підприємства, підвищення його здатності протидіяти непередбаченим ситуаціям, визначення пріоритетних напрямів діяльності.

Продуктивність і якість взаємодії цих інструментів забезпечується налагодженою системою бухгалтерського та оперативного обліку. Управлінські рішення, прийняті на основі інформації, сформованої в системі недостовірного обліку, впливають як на процес господарювання всередині суб'єкта, так і на зовнішнє оточення, порушуючи інтереси суспільства. Стратегічні рішення визначають загальний напрям розвитку підприємства, його ефективність й життєстійкість за прогнозованих, непередбачених, а також взагалі невідомих на даний момент подій, які можуть впливати на нього.

Для забезпечення стратегічного управління необхідна інформація, на основі якої будуть встановлюватися стратегічні цілі діяльності підприємства, визначатися ключові показники за всіма напрямками, а також розподілятися наявні ресурси. Набір цих показників, а також порядок їх обліку, контролю і аналізу складають основу стратегічного обліку [2].

Стратегічний облік виступає комплексним напрямком управлінського обліку, орієнтованим на процес прийняття довгострокових (стратегічних) управлінських рішень, в рамках якого проводиться змістовний аналіз зовнішнього середовища, з урахуванням стратегічної позиції на ринку, диференціацією продуктів діяльності, побудовою ланцюжка цінностей. Він надає інформацію для прийняття необхідних стратегічних рішень, дозволяє досягати намічені стратегічні цілі підприємства, враховуючи не тільки внутрішні фактори мікросередовища, але й враховувати вплив

зовнішніх факторів макросередовища. Ведення такого обліку не тільки відображає зміст господарських явищ і фактів, але, і на основі аналізу зібраної інформації, дозволяє проводити прогнозування майбутнього розвитку підприємства.

Стратегічний облік призначений для планування майбутньої стратегії й тактики функціонування підприємства загалом та окремих стратегічних господарських центрів відповідальності; вимірювання й оцінки ефективності господарювання в цілому та в розрізі окремих стратегічних господарських центрів відповідальності на різних фазах життєвого циклу; коригування керуючих впливів на хід реалізації обраної стратегії.

Система стратегічного обліку спрямована на вирішення суттєвих проблем обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління, а саме: аналізу результатів реалізації стратегії, здійснюваної підприємством; оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності підрозділів; контроль поточної діяльності, оцінку ефективності діяльності підприємства, оцінку впливу зовнішніх факторів; визначення стратегії й планування майбутньої діяльності підприємства.

Можна виділити наступні функції, які виконує стратегічний облік:

- описова - полягає в описі, систематизації, накопиченні отриманої інформації, констатації певних проблем, їх оцінки;

- роз'яснювальна - передбачає відповіді на питання, що виникають в процесі реалізації наміченої стратегічної цілі підприємства, (з якої причини даний факт (процес) взагалі мав місце; або чому він володіє саме такими, а не іншими ознаками);

- прогностична - передбачає визначення найближчих і віддалених перспектив розвитку, вироблення прогнозів, моделювання майбутніх процесів і відносин. Прогнози повинні спиратися на наявні об'єктивні закономірності і тенденції [1].

До основних особливостей, які слід брати до уваги при впровадженні даного виду обліку, необхідно віднести:

- розширення функцій управління і зміна їх значимості, зокрема, посилення функції попереднього аналізу зовнішніх і внутрішніх факторів, на основі яких здійснюється прогнозування майбутньої діяльності;

- введення в систему показників додаткових, на основі яких проводиться оцінка ефективності фінансово-господарської діяльності банку, за рахунок включення показників аналізу зовнішнього середовища;

- використання додаткових методів, традиційно що не використовуються в управлінському обліку (аналіз сильних і слабких сторін, можливостей і загроз (SWOT-аналіз), методи оцінки лояльності і т.д.).

- зміна кількості і складу інформації, використовуваної різними рівнями управління, зокрема, розширення набору показників, необхідних для обґрунтування стратегічних управлінських рішень.

Отже, ефективна і дієва модель стратегічного обліку повинна передбачати: чітке визначення ролі, місця, завдань і функцій обліку в підсистемі управління суб'єкта господарювання; врахування вимог керівників усіх ланок управління при підготовці облікової інформації; визначення логічних зв'язків складових облікового процесу з елементами стратегічного управління.

Література

1. Кравченко Е.В. Стратегический управленческий учет в системе управления банком. *Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций: материалы IV междунауродной научно-практической конференции*. Воронеж: Воронежский ЦНТИ. 2011. С. 237-240.

2. Шевчук В.Р. Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки конкурентної стратегії підприємства. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2012. № 722. С. 281–285.

УДК 336

Медведовський Д.Г., аспірант кафедри фінансів
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ГЛОБАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЦИФРОВИХ ПРОЦЕСІВ В УКРАЇНІ

У період цифрової трансформації в Україні відбувається безліч процесів, які впливають по-різному на бізнес. На інституційно-правовому рівні цифрова економіка почала активно розвиватися в Україні саме в 2018 році[1], коли була схвалена Концепція розвитку

цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки. Цифрові процеси відіграють важливу роль для ведення бізнесу, адже державний бюджет України кожного року наповнюється на 40-50% за рахунок підприємців.

Серед основних проблем, за рахунок яких немає змоги швидко провести цифрову імплементації на всіх рівнях, необхідно виділити:

- відсутність мережевого покриття у певних регіонах;
- нерозуміння між населенням і державними інститутами взаємодії систематизованої роботи веб-інструментів, серед яких сервіси: Google, PayPal, Stripe, Spotify, Etsy, та інші;
- згідно Податковому кодексу України, податкове законодавство не має оновлених цифрових засад, які б містили норми і потреби для концептуального оподаткування бізнесу;

Цифрова економіка України знаходиться на перехідному етапі свого розвитку. Використання інноваційних форм ведення бізнесу і потреба державою від суспільства оновлення і розуміння цифрових процесів є неминучою. Але, зараз, необхідно зосередити увагу саме на розповсюдженні інформаційно-технологічних методів і бізнес-моделей на мікро-рівні у різних регіонах України. Питання є дуже болючим, адже ІТ-фахівці з України входять до найкращих спеціалістів у своїй галузі[2], а на регіональному рівні відсутні необхідні державні ІТ процеси і технології. Виходить так, що українські підприємці і айтішники працюють здебільшого на іноземний ринок, не дивлячись на розголос щодо розвитку бізнесу в Україні.

Ми вважаємо доцільним акцентувати увагу саме на застарілості техніки у державних організаціях та структурних підрозділах. Необхідність, яку може створити держава щодо застосування населенням взаємодії між цифровими процесами і державними структурами на макрорівні дасть поштовх для розвитку українців. Крім того, це змусить на глобальному рівні замислитися щодо трансформації інших категорій державних послуг, які сьогодні використовуються у регіонах. Бізнесу це неминуче потрібно, адже саме за рахунок створення інноваційних форм і проектів створюються новітні технології, з'являються сучасні методики ведення роботи.

З нашої точки зору, розвиток цифрової економіки в Україні має бути збалансованим. Для цього необхідно залучити різні системи, розробити новітні державні цифрові інструменти для бізнесу, а також

створити нові платформи і розповсюдити це все за рахунок сучасної інфраструктури. Це все має функціонувати здебільшого за рахунок телекомунікаційних технологій, а контролем цього можуть займатися працівники юридичного сектору.

Такий розвиток бізнесу створить нові сектори економіки, покращить підприємницьку діяльність, а також підвищить прозорість умов сплати податків[3]. Це все змінить концепцію щодо впровадження цифрових процесів, надасть як державі, так і бізнесу нові робочі місця, а також на глобальному і регіональному рівні в Україні усуне багато проблемних питань.

Література

1. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018–2020 роки та затвердження плану заходів щодо її реалізації». Урядовий портал: веб-сайт. 17.01.2018. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-shvalennya-koncepciyi-rozvitku-cifrovoyi-ekonomiki-ta-suspilstva-ukrayini-na20182020-roki-ta-zatverdzhennya-planu-zahodiv-shodo-yiyi-realizaciyi>
2. Цифрова економіка України: проблеми та перспективи розвитку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/26_1_2019ua/12.pdf.
3. Федулова Л.І., Ємельяненко Л.М. Інвестування в цифрову економіку: глобальні тенденції та практика України. *Економіка та держава*. 2020. № 4. С. 6–13. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.4.6

УДК 657

Мельник К.П., к.е.н., доцент
Волинський національний університет
імені Лесі Українки

ОСОБЛИВОСТІ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ АУДИТУ

Натепер суб'єкти господарської діяльності сільських територій практично не отримують аудиторських послуг. Аудиторська діяльність усувається від розв'язання проблем рейдерства у сфері майнових і земельних відносин, тінізації сільської економіки, капіталізації активів та інших галузевих і територіальних проблем. Це не сприяє авторитету аудиту як соціально-економічного інституту.

Тому пріоритетним є удосконалення розподілу функціональних повноважень у національній системі аудиту.

У своєму становленні національна система аудиту має два неузгоджених у розвитку сегменти: державний і незалежний аудит. У наукових пропозиціях й практиці законодавчих ініціатив були спроби розширення проведення податкового аудиту шляхом переорієнтації на сферу функціональних повноважень незалежного аудиту. Проте на практиці ці спроби нереалізовані.

Разом з тим оцінка можливостей державного і незалежного аудиту у забезпеченні сталого розвитку сільських територій засвідчує як можливості, так і потребу узгоджень їх функціональних повноважень у цій сфері. Складова незалежного аудиту з більшою ефективністю виконуватиме ряд повноважень державного аудиту (наприклад: контроль використання державних коштів). Оцінка такої ефективності вбачається як в економії бюджетних коштів, так і у формуванні до незалежного аудиту не стандартних вимог громад та можливостях їх більшого впливу на результативність саме цього аудиту.

Дослідження нормативно-правового й методичного забезпечення аудиту, а саме Міжнародних стандартів аудиту [1], Законів України № 2258 [2] та № 996 [3], Наказів Аудиторської палати України (АПУ) й Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (ОСНАП) показало невідповідність потребам суб'єктів сільських територій, яких відносимо: великі і середні сільськогосподарські підприємства, агрохолдинги (учасники групи), кооперативи, виконавчі органи об'єднань територіальних громад, об'єднання селян-орендодавців землі. Саме аудит дає можливість членам територіальної громади й іншим користувачам інформації здійснювати опосередкований контроль за діяльністю місцевих органів влади, акумулюванням та витрачанням бюджетів, дотриманням обраної стратегії розвитку громади, збереженням природних, соціально-культурних та інших ресурсів, що актуально через неможливість ними самими проводити належні контрольні заходи [4, с.41]. Систематизація їх потреб наступна:

1. нормативно-правове врегулювання обов'язкового аудиту фінансової та інтегрованої звітності суб'єктів сільських територій;
2. врахування інституту аудиту як складової сталого розвитку у відповідних правових і програмних документах;

3. методичне забезпечення аудиту й аудиторської діяльності на сільських територіях.

Наявна централізована система аудиту в Україні в особі професійних об'єднань аудиторів, АПУ та ОСНАП, позбавлена проблемних цільових і комунікаційних зв'язків з практикою здійснення аудиту в сільських територіях. Найбільше відчутне це при формуванні стратегії і реалізації практики аудиторського забезпечення розвитку місцевого самоврядування й сільських територій зокрема.

Тому очевидною є доцільність усунення проблеми надмірної централізованості вітчизняної системи незалежного аудиту. Таким чином обґрунтовується необхідність функціонування у ній регіональних відділень АПУ; визначення ключових напрямів задіяння РВАПУ до реалізації цілей сталого розвитку сільських територій.

Необхідність регіональної інфраструктури інституту аудиту (регіональні відділи АПУ) обумовлена:

- причетністю до формування й реалізації питань розвитку регіонів (об'єднань територіальних громад);
- можливістю залучення представників РВАПУ і місцевого самоврядування до оцінки якості послуг аудиторських компаній.

Отже, запропонований розподіл функціональних повноважень у національній системі аудиту ґрунтується на співставності потреб в аудиторських послугах господарюючих суб'єктів сільських територій та можливостей їх забезпечення вітчизняною системою державного і незалежного аудиту. Запропонований розподіл передбачає зменшення навантажень (бюджетних витрат) на систему державного аудиту та відновлення роботи й покладання відповідних програмно-цільових повноважень на регіональні відділення АПУ, що сприятиме збільшенню ефективності роботи державного управління, загалом, та інституту аудиту, зокрема.

Література

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu>
2. Закон України Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: https://kodeksy.com.ua/pro_audit_finansovoyi_zvitnosti_ta_auditors_ku_diyal_nist.htm
3. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
4. Мельник К.П. Аудит в об'єднаних сільських територіальних громадах. *Облік і фінанси*. 2018. № 4(82). С. 38-41.

УДК 657

**Московчук А.Т., к.е.н., доцент,
Семенюк Н.М.**

Луцький національний технічний університет

СУЧАСНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ У РОСЛИННИЦТВІ

Сільське господарство займає значну частку в галузевій структурі економіки України. Згідно зі статистичними даними серед усієї сільськогосподарської продукції 60% припадає на рослинництво. Продукція рослинництва, яку отримують у процесі вирощування сільськогосподарських культур, використовується як продукти харчування для населення, корм для тварин, сировина для інших галузей економіки.

Результати діяльності і витрати сільськогосподарських підприємств у галузі рослинництва залежать від впливу таких факторів як природно-кліматичні умови, види та родючість ґрунтів, сезонний характер виробництва, віддаленість ділянок вирощування культур від місць зберігання продукції, використання частини продукції на власні цілі, як засобів виробництва. Частина із них впливає і на організацію обліку витрат у рослинництві.

Теоретичні і практичні аспекти обліку витрат рослинництва у своїх працях досліджували вітчизняні вчені, зокрема: Бутинець Ф. Ф., Голов С. Ф., Саблук П. Т., Сук Л. К., Садовська І. Б., Жук В. М. Проте, на сучасному етапі, ряд питань щодо організації обліку витрат на виробництво рослинницької продукції потребує вдосконалення. Це стосується і документування витрат, як одного з етапів організації обліку.

Процес первинного обліку витрат у сільгоспвиробників здійснюється водіями, комбайнерами, бригадами на місці проведення робіт. Первинні документи передаються до бухгалтерії для систематизації інформації у зведених реєстрах.

Для ведення первинного обліку у рослинництві розроблені «Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах» [1], згідно з якими нарахування заробітної плати та облік відпрацьованого

часу для різних категорій працівників, зайнятих на роботах у рослинництві, здійснюють на підставі Табеля обліку робочого часу, Облікового листка тракториста-машиніста, Облікового листка праці та виконаних робіт, Дорожнього листа трактора та інших. На підставі цих документів складають накопичувальні та зведені відомості.

Для обліку запасів використовуються: Накладна внутрішньогосподарського призначення, Лімітно-забірна карта на отримання матеріальних цінностей і запасних частин, Акт про використання мінеральних, органічних та бактеріальних добрив, ядохімікатів та гербіцидів.

В процесі оприбуткування готової продукції рослинництва оформлюють такі документи: Путівку на вивезення продукції з поля, Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля, Звіт про рух матеріальних цінностей, Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва, Відомість руху зерна та іншої продукції по кожній культурі і сорту.

Щоб первинні документи мали юридичну силу, необхідно забезпечити правильність їх складання, тобто дотримання вимог зазначених методичних рекомендацій.

Оскільки процес документування витрат у рослинництві має свої особливості та є досить трудомістким, то існує ймовірність несвоєчасного одержання первинних документів бухгалтерією підприємства. Вважаємо, що час надходження інформації можна оптимізувати за допомогою засобів зв'язку з використанням мобільного додатку.

У Вікіпедії зазначається, що «мобільний додаток – це програмне забезпечення, призначене для роботи на смартфонах, планшетах та інших мобільних пристроях» [2]. Це означає, що мобільні додатки доступні широкому колу користувачів.

Досить поширеним є магазин додатків Google Play. Дослідження Google Play показало, що з метою обліку витрат використовують наступні додатки:

– облік робіт и послуг - додаток для ведення обліку робіт і послуг (наявні всі первинні документи, зокрема Замовлення-наряд, в якому ведуть облік робіт, списання матеріалів, взаєморозрахунки з клієнтами);

– TCU-облік для бізнесу – додаток для обліку товарів на складі, торгівлі та виробництва для малого, середнього та великого бізнесу;

– управління невеликою фірмою для України – це додаток для мобільних пристроїв, який розроблено на мобільній платформі «1С:Підприємство 8»;

– Smart Touch POS облік продажів – додаток, що використовується для автоматизації продажів у ресторані, магазині, кафе, кав'ярні;

– Salesman бухгалтерський облік – це програмний продукт, який є спрощеною обліковою системою для обліку руху товарів та послуг;

– Boss: Торгівля + склад. Облік «1С: підприємство 8» – це інструмент, який наділений усіма перевагами платформи 1С Enterprise.

Проведений аналіз додатків дозволяє зробити висновок, що усі вони розроблені для ведення обліку на торговельних підприємствах та підприємствах, що надають послуги, а їх використання спрощує ведення обліку і забезпечує своєчасне отримання інформації.

Отже, вивчення існуючого досвіду є підставою для обґрунтування доцільності розробки мобільного додатка для сільськогосподарських виробників, який буде працювати як в режимі онлайн, так і офлайн і забезпечить своєчасне створення первинних документів з обліку витрат відповідними працівниками. Інформація з первинних документів за допомогою мобільного зв'язку буде в найкоротші терміни передаватися до бухгалтерії підприємства, що підвищить оперативність обліку.

Література

1. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах : затв. Наказом Міністерства аграрної політики України від 21.02.2008 № 73. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=187927

2. Мобільний застосунок. (2020, травень 17). *Вікіпедія*. URL: https://uk.wikipedia.org/w/index.php?title=%D0%9C%D0%BE%D0%B1%D1%96%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D0%B7%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%BE%D1%81%D1%83%D0%BD%D0%BE%D0%BA&oldid=28088617

УДК 657.6.012.16

Новак У.П., к.е.н., доцент,
Падюка М.В., асистент
Національний лісотехнічний університет України

ОСОБЛИВОСТІ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ

У сфері запобігання, боротьби і викриття економічної злочинності та порушень фінансово-господарської дисципліни особливу роль відіграє судово-бухгалтерська експертиза. Її своєчасність та правильність впливають на завершення розслідування справ у визначені терміни. Додержання встановлених державою норм кримінально-процесуального законодавства під час безпосереднього проведення судово-бухгалтерської експертизи і належне використання слідчим її матеріалів допомагають розкрити злочини, встановити справжні розміри заподіяних збитків, вжити профілактичних заходів щодо збереження майна власників.

На ефективність досліджень судово-бухгалтерської експертизи впливає не лише комплекс методів та прийомів і необхідних знань експерта-бухгалтера, а й інформаційне забезпечення експертизи, призначення якого полягає у багатоаспектному та комплексному інформуванні безпосередніх виконавців експертного дослідження про реальний стан і зміни у функціонуванні визначених об'єктів судово-бухгалтерської експертизи.

У Законі України «Про судову експертизу» [1] зазначено, що суб'єкти господарювання для належного проведення судової експертизи (у т. ч. судово-бухгалтерської) повинні на безоплатній основі надавати необхідні дані експерту. Крім того, у цьому Законі наголошено, що у разі одержання відомостей, які становлять державну або комерційну таємницю, експерти зобов'язані забезпечити нерозголошення цієї інформації.

Аналіз наукових напрацювань вітчизняних вчених засвідчує, що дотепер сформувалась значна кількість підходів до класифікації інформаційного забезпечення судових експертиз. Стосовно судово-бухгалтерської експертизи погоджуємось з українськими науковцями [2, 3], що складовими її інформаційного забезпечення є законодавчо-нормативне забезпечення та фактографічна інформація. Станом на сьогодні, на нашу думку, воно виглядає так (рис. 1).

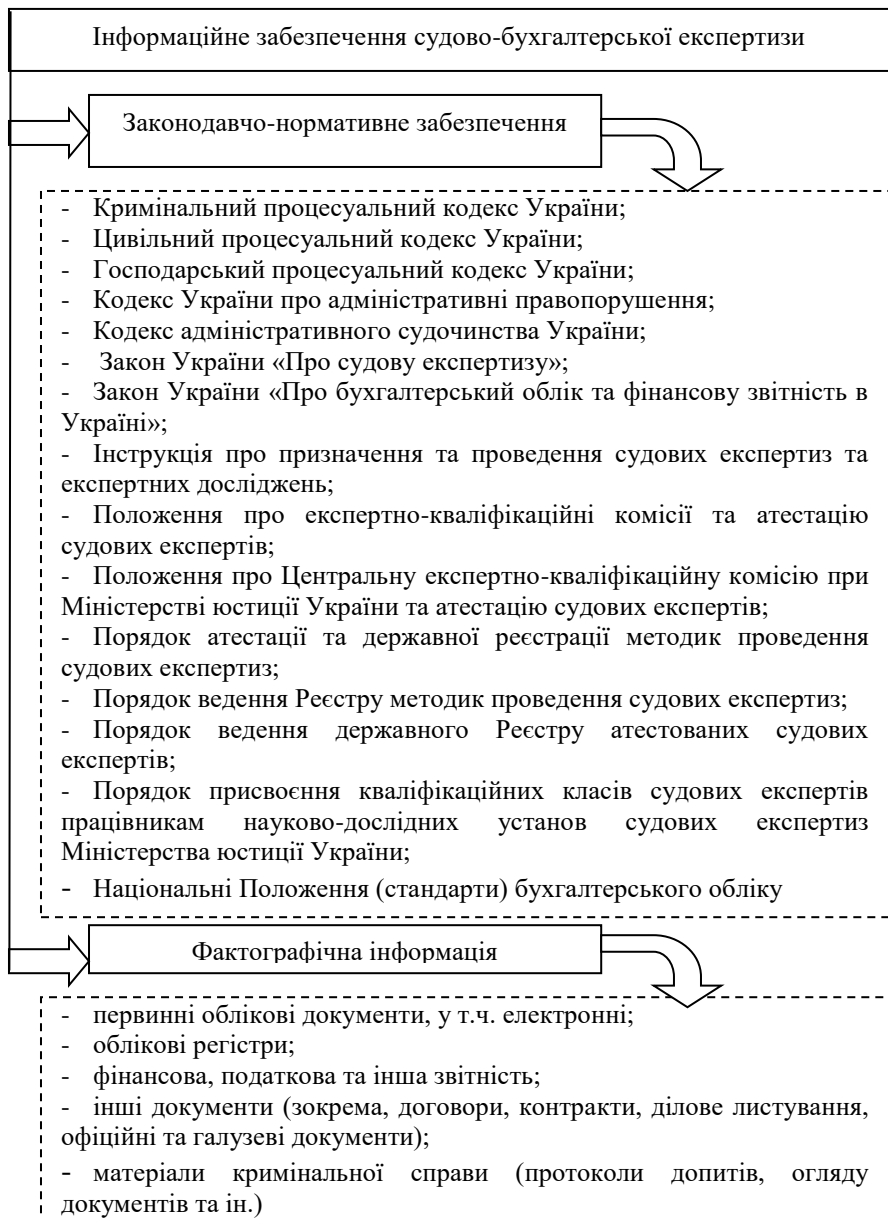


Рис. 1. Інформаційне забезпечення судово-бухгалтерської експертизи

Під час судово-бухгалтерської експертизи експерт досліджує найрізноманітнішу фактографічну інформацію, яка містить дані, необхідні для вирішення поставлених правоохоронними органами питань. Експерт-бухгалтер приймає до роботи різноманітні бухгалтерські документи, які Кримінально-процесуальним кодексом України передбачені як джерела доказів під час розслідування у справі. Зокрема експерт-бухгалтер аналізує такі документи:

- первинні облікові документи, які безпосередньо засвідчують факт здійснення господарських операцій і є найзатребуванішими в експертній практиці;

- облікові регістри, які містять систематизовану інформацію про сукупність однорідних господарських операцій за певний період часу;

- фінансову звітність суб'єкта господарювання, яка містить інформацію про його майно, капітал і зобов'язання. Фінансова звітність найчастіше використовується експертом, коли він повинен проаналізувати фінансовий стан досліджуваного суб'єкта господарювання чи встановити її відповідність вимогам чинного законодавства;

- інші документи (зокрема, договори, контракти і ділове листування), які деталізують зміст господарських операцій;

- матеріали кримінальної справи (зокрема, «чорнові записи», висновки експертів інших спеціальностей), які використовуються під час судово-бухгалтерської експертизи.

Отже, в інформаційному забезпеченні судово-бухгалтерської експертизи однаково важливо виділяють як законодавчо-нормативні документи, так і фактографічну інформацію суб'єкта господарювання, без яких неможливо провадити судово-експертну діяльність. Окрім того, інформаційне забезпечення набуває дедалі вагомішого значення з огляду на розвиток в Україні інституту судової експертизи.

Література

1. Про судову експертизу: Закон України від 25.02.1994 р. № 4038-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/4038-12> (дата звернення 25.09.2020 р.).
2. Мумінова-Савіна Г.Г. Судово-бухгалтерська експертиза. К.: КНЕУ, 2003. 202 с.
3. Ужва А.М. Судово-бухгалтерська експертиза. Миколаїв, 2019. 225 с.

УДК 657.1:174

Нужна О.А., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

УСВІДОМЛЕННЯ ЕТИЧНИХ АСПЕКТІВ ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ МАЙБУТНІМИ ФАХІВЦЯМИ З ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

Професійний бухгалтер покликаний не лише задовольняти потреби роботодавця, а й бути відповідальним перед суспільством і діяти в інтересах суспільства. Це фактично є визначальною характеристикою професії бухгалтера.

Основні вимоги, які суспільство ставить до сучасного бухгалтера, можна коротко сформулювати таким чином:

- надавати достовірну інформацію для управління;
- відповідально вести облік і складати звітність;
- здійснювати ефективний фінансовий менеджмент;
- надавати компетентні консультації з різних питань діяльності та оподаткування.

У кожному із зазначених завдань зроблено акцент на відповідальності діяти в інтересах суспільства:

- *достовірність* наданої інформації;
- *відповідальність* у веденні обліку і складанні звітності;
- *ефективність* фінансового менеджменту;
- *компетентність* у наданні консультацій з питань діяльності та оподаткування.

Чи усвідомлюють майбутні фахівці з обліку і оподаткування етичні аспекти професійної діяльності? Відповідь на це питання подамо у вигляді аналізу результатів анкетування, проведеного автором для студентів-бакалаврів – випускників 2020 року спеціальності 071 Облік і оподаткування Луцького національного технічного університету. Загалом в опитуванні взяли участь 21 студент.

На питання «Чи вважаєте Ви, що в будь-якій діяльності, в тому числі й у роботі обліковця, аудитора, податківця, працівника контрольно-ревізійних органів, необхідним є дотримання норм професійної етики?» всі учасники опитування відповіли ствердно. Це свідчить про те, що майбутні фахівці з обліку і оподаткування

усвідомлюють важливість етичного аспекту майбутньої професійної діяльності.

На інші питання анкети настільки однотайних відповідей не було.

Зокрема, розподіл відповідей на питання «На Вашу думку, для успішної роботи за обраною спеціальністю які знання про етику слід мати?» подано на рис. 1.

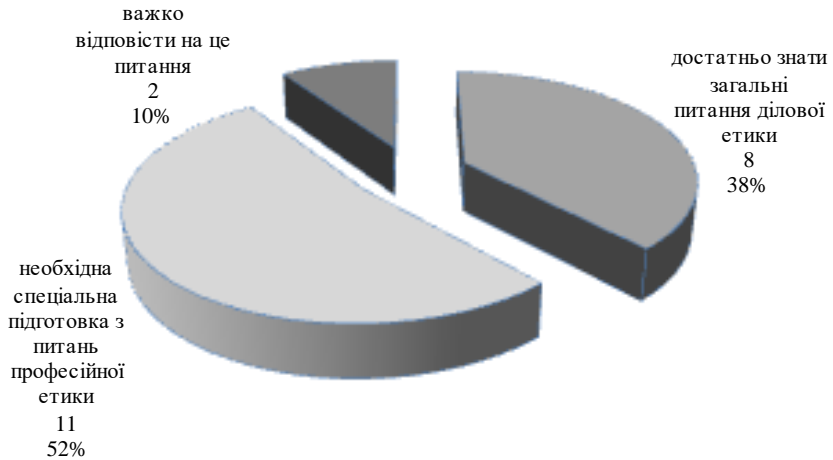


Рис. 1. Розподіл відповідей на питання «На Вашу думку, для успішної роботи за обраною спеціальністю які знання про етику слід мати?»

Відповіді на це питання розподілились так: на думку 38% учасників опитування, для успішної роботи за обраною спеціальністю достатньо орієнтуватись у загальних питаннях ділової етики, 52% учасників опитування зазначають необхідність спеціальної підготовки з питань професійної етики, і 10% учасників опитування було важко відповісти на це питання.

Отже, більшість учасників опитування усвідомлюють важливість професійної етики у майбутній професійній діяльності і, відповідно, необхідність спеціальної підготовки з питань етичної поведінки у діяльності за фахом.

Розподіл відповідей на питання «Як Ви вважаєте, коли фахівцю у сфері обліку і оподаткування слід ознайомитись із вимогами до професії саме в контексті професійної етики?» подано на рис. 2.



Рис. 2. Розподіл відповідей на питання «Як Ви вважаєте, коли фахівцю у сфері обліку і оподаткування слід ознайомитись із вимогами до професії саме в контексті професійної етики?»

Відповіді на це питання розподілились так: 90% учасників опитування вважають, що з етичними вимогами до професії потрібно ознайомитись під час навчання, 5% учасників опитування думають, що це можна зробити в процесі роботи і 5% учасників опитування не надають цьому значення.

Отже, 90% учасників опитування зауважує необхідність засвоєння основних аспектів професійної етики саме під час навчання.

Таким чином, результати проведеного опитування і аналізу відповідей на питання анкети показали, що майбутні фахівці з обліку і оподаткування усвідомлюють необхідність вивчення такої навчальної дисципліни, як «Професійна етика». Її вивчення забезпечить майбутнім спеціалістам з обліку і оподаткування ґрунтовну теоретичну підготовку і практичні навички застосування етичних норм у професійній діяльності.

УДК 657

Овчарова Н.В., к.е.н., доцент,
Мартишко М.С.
Сумський державний університет

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

В умовах частих та непередбачуваних змін зовнішнього середовища, підвищення ризикованості діяльності, посилення конкурентної боротьби для суб'єктів господарювання актуалізуються питання підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення управлінських рішень.

Останнім часом все більша увага дослідників концентрується на покращенні застосування інформаційних ресурсів. Значний внесок у дослідження та висвітлення в наукових працях значення обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством зробили такі науковці як Ф.Ф. Бутинець, Г.Г. Кірейцев, С.Ф. Голов., І.А.Бланк, А.А. Звоник, Пушкар, П.Т. Саблук та інші. Але на сьогоднішній день подальших досліджень потребує ряд теоретичних та практичних питань формування інформаційної бази, які залишаються невирішеними.

Перш за все необхідно зауважити, що проблемним аспектом в даному питанні є відсутність єдиної термінології, адже для визначення інформації, яка слугує інформаційним ресурсом для широкого кола користувачів, використовують такі поняття як «обліково-аналітичне забезпечення», «обліково-аналітична система», «обліково-інформаційне забезпечення» [1].

Наприклад, А.Г. Загородній [2] зауважує, що обліково-аналітичне забезпечення – це підсистема фінансово-економічного інформаційного забезпечення, яка в свою чергу разом з системою інформаційного забезпечення утворюють систему менеджменту підприємства, і метою її формування є ефективне забезпечення процесу управління та контроль за його здійсненням.

Л.В. Усатова [3] визначає обліково-аналітичну систему як сукупність взаємопов'язаних складових, що забезпечують безперервний збір, обробку та оцінку інформації, потрібної для планування діяльності, розробки, створення та реалізації

управлінських рішень. Отже, відмінним в цих двох визначеннях є лише вживання дещо різних термінів. Тож, можна стверджувати, що, обліково-аналітичне забезпечення - це комплекс взаємопов'язаних дій на отримання, аналіз та поширення даних.

Головною метою використання інформаційного забезпечення є створення інформаційної основи для організації керування господарською діяльністю та процесу прийняття управлінських рішень. Виходячи з цього, обліково-аналітична система має виконувати такі завдання:

- своєчасно та достовірно відображати всі господарські операції підприємства у внутрішній та зовнішній звітності.

- забезпечувати розрахунок якісних та кількісних показників, які відображають стан функціонування підприємства та інформування про результати менеджерів;

- знаходити, порівнювати і прогнозувати можливість розвитку внутрішніх і зовнішніх загроз та ризиків;

- протистояти неправомірним діям, що несуть в собі загрозу витоку конфіденційної інформації;

- формувати інформаційний базис необхідний для прийняття рішень у процесі керування економічною безпекою.

Основою облікової інформації є дані бухгалтерського обліку, які генеруються у звітність і характеризують діяльність господарюючого суб'єкта. Часто недоліком в організації процесу формування обліково-аналітичної інформації є порушення принципу своєчасності, тобто оформлення здійснених господарських процесів здійснюється із запізненням, що в свою чергу спричиняє затримку в отриманні користувачами звітних даних. А в умовах конкуренції та непередбачуваних зовнішніх факторів, надзвичайно важливо володіти своєчасною та доцільною інформацією.

Нині разом з традиційними вимогами щодо об'єктивності, достовірності, своєчасності і точності інформації, набувають нового значення й сучасні – якість та ефективність. Тобто інформація має в повній мірі задовольняти всі потреби користувачів. Тому проблемним питання залишається прозорість, суттєвість та інформативність обліково-аналітичної звітності, яких можна досягти шляхом удосконалення концептуально-методологічних засад її формування.

Зниження якості обліково-аналітичного забезпечення обумовлено ретроспективністю інформації, обмеженістю

інформаційних потоків, що містять дані про ризиковість операцій, наявністю комунікаційних та методологічних бар'єрів.

Інформаційне забезпечення повинне давати повне уявлення про реальний стан діяльності суб'єкта та бути скоординоване на формування дій, спрямованих на мінімізацію ризиків. При цьому обліково-аналітична інформація повинна виконувати інформаційну, комунікативну, аналітичну та прогнозну функції. Це обумовлює необхідність формування інтегрованої моделі обліково-аналітичного забезпечення, направленої на взаємодію облікових та аналітичних інструментів так, щоб вони відповідали інтересам менеджменту та безперешкодно застосовувалися на практиці.

Система формування обліково-аналітичного забезпечення повинна бути спрямована на врахування факторів генерування та руйнування вартості, показників ризиковості діяльності, оцінку потенційних загроз та можливостей направлених на задоволення інформаційних потреб користувачів.

Таким чином, формування ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення дасть змогу сформувати відповідне інформаційне забезпечення для ефективного управління, що дозволяє підвищити керованість бізнесу, поліпшити якість управлінських рішень, виступити інструментом мотивації персоналу тощо.

Література

1. Матієшин М.М. Сутність обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств. *Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво*. 2014. № 3. С. 90-94. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/drep_2014_3_19 (дата звернення: 29.09.2020).
2. Загородній А. Г. Система обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства. *Lviv Polytechnic National University Institutional Repository*. С. 94-102. URL: http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/33883/1/18_94-102.pdf (дата звернення: 29.09.2020).
3. Усатова Л. В. Формирование управленческой и налоговой составляющей учетно-аналитической системы расходов в условиях неопределенности в период трансформации международных стандартов финансовой отчетности / автореф. дис. на соиск. уч. степ. доктора экон. наук.: 08.00.12. Орел. 2008. 48 с. URL: https://static.freereferats.ru/_avtoreferats/01004745414.pdf (дата звернення: 29.09.2020).

УДК 657

Пилипенко К.А., д.е.н., доцент
Полтавська державна аграрна академія

ПОРЯДОК ВИЗНАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОБЛІКУ

Основні засоби – найважливіша і домінуюча частина всіх фондів в діяльності підприємств. (маються на увазі основні і оборотні фонди, а також фонди обігу). Вони визначають виробничу потужність підприємства, характеризують їх технічне оснащення, безпосередньо пов'язані з продуктивністю праці, механізацією, автоматизацією виробництва, собівартістю продукції, прибутком і рівнем рентабельності.

Критерії визнання основних засобів прописано в п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби», де зазначено, що Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство/установа *утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)* [1].

В п. 6 П(С)БО 7 *взначається, що об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та його вартість може бути достовірно визначена* [1].

Згідно з п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», зазначено, що активи - це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання котрих, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому [2]. При цьому варто зазначити ще одну умову для визнання в бухгалтерському обліку основних засобів, а саме — підконтрольність.

Так, підприємство може контролювати актив лише в разі володіння правами на отримання майбутніх економічних вигід від його використання та здатності обмежувати доступ інших суб'єктів господарювання до таких економічних благ. Як правило, контроль супроводжується наявністю права власності.

Із зазначеного вище, маємо такі критерії для визнання основних засобів:

- 1) контрольованість;
- 2) матеріальність;
- 3) строк корисного використання (експлуатації) понад рік або операційного циклу, якщо він довший за рік;
- 4) отримання в майбутньому економічних вигід від використання такого активу;
- 5) можливість достовірної оцінки;
- 6) призначення - використання в процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій.

Виходячи з цього, для цілей обліку слід зазначити характеристики необоротних активів, представлених нами на рис. 1.



Рис. 1. Характеристики необоротних активів

Ще слід виділити та зазначити критерій визнання довгострокового активу – малоцінним. Так, у п. 5.2 П(С)БО 7 зазначено: підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних

матеріальних активів (далі - МНМА). Опосередковано на це вказують п. 2.1 й абз. 1 п. 2.6 р. II Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635 [1, 3].

Таким чином, підприємства самостійно установлюють критерій малоцінності. І всі активи, вартість яких нижче цього критерію та які використовуються довше одного року, у бухгалтерському обліку будуть відноситись до МНМА. Своєю чергою, ті активи, які використовуються більш ніж рік і вартість яких вище критерію малоцінності, у бухгалтерському обліку визнаються ОЗ.

Таку вартісну планку для цілей бухгалтерського обліку підприємство встановлює зазвичай у наказі про облікову політику.

В обліковій політиці (Наказ про облікову політику) власник підприємства має визначити переліку методів оцінки, обліку та процедур відповідно до основних засобів, щодо яких нормативно-методична база передбачає більш ніж один їх варіант.

Розпорядчий документ про облікову політику підприємства має серед іншого визначити застосування й вартісних ознак предметів, що входять до складу МНМА.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. № 466-IX (далі – Закон № 466) внесено зміни, в тому числі, до положень пп. 14.1.138 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – ПКУ), згідно з якими вартісний критерій віднесення необоротних активів до складу основних засобів зріс з 6000 грн. до 20000 грн [4, 5].

Закон № 466 набрав чинності 23.05.2020 року, а тому для цілей ПКУ платники податку на прибуток з цієї дати мають застосовувати новий вартісний критерій основних засобів, це змусить внести зміни до облікової політики підприємства.

Отже, об'єкт основних засобів це:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями та приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового чи різного призначення, що мають для їх обслуговування

загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу лише в складі комплексу, а не самостійно;

- інший актив, який відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством/установою.

Хотілось би окремо зазначити, що якщо один об'єкт основних засобів складається із частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна із цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремих об'єкт основних засобів.

Вартість визнання ОЗ. Згідно з п. 7 П(С)БО 7, придбані створені ОЗ зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю.

Література

1. Положення стандарт бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27 квіт. 2000 р. № 92. Дата оновлення: 1.09.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00/ed20000427#Text> (дата звернення: 20.09.2020).

2. Національне положення стандарт бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 7 лют. 203 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 20.09.2020).

3. Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Мінфіну України від 27 черв. 2013 р. № 635 (Із змінами і доповненнями, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 14 січ. 2020 р. № 6) URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MF13052> (дата звернення: 20.09.2020).

4. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>(дата звернення: 20.09.2020).

5. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 20.09.2020).

6. Основні засоби: оцінка та визнання. *Інтерактивна бухгалтерія*. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/onebuhbook/596>

УДК 657

Подоляничук О.А., к.е.н., доцент
Вінницький національний аграрний університет

ДИСКУСІЙНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ЕЛЕКТРОННИХ ГРОШЕЙ

Суб'єкти господарювання в процесі своєї діяльності здійснюють розрахунки в готівковій і безготівковій формах. Однак, сучасні умови ведення бізнесу впливають на виникнення нових платіжних інструментів та форм розрахунків.

Аналізуючи наукові напрацювання вчених можна стверджувати, що дискусійними, з позиції нормативного регулювання та практичного відображення, є питання бухгалтерського обліку операцій з електронними грошима. Розвиток ринку електронних грошей набирає дедалі більших обертів і в більшості випадків це призводить до того, що термін «електронні гроші» застосовується до різноманітних платіжних інструментів.

Усвідомлення феномену електронних грошей в Європі на офіційному рівні відбулося в 1994 році. Директивою 2000/46/ЄС Європейського парламенту та Ради «Про започаткування та здійснення діяльності установами-емітентами електронних грошей та пруденційний нагляд за ними» електронні гроші визначаються як грошова вартість, яку представлено у вимозі до емітента, які: 1) зберігаються на електронному пристрої; 2) випускаються для одержання коштів на суму, не меншу за вартість у грошовому вираженні; 3) приймаються як засоби платежу за зобов'язаннями іншими, ніж зобов'язання емітента [2, с. 51].

Вивчення існуючих дефініцій електронних грошей в економічній літературі, а також підходів до визначення їх характерних рис, дозволило обґрунтувати юридичну, технічну та економічну компоненти даного поняття (рис. 1).

Здійснивши систематизацію та критичний аналіз тлумачень поняття «електронні гроші» науковці визначають такі їх спільні характеристики: одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої; різновид або нова форма кредитних грошей; засіб платежу; грошове зобов'язання емітента [2, с. 51].



Рис. 1. Компоненти ідентифікації поняття «електронні гроші»
Джерело: [4, с. 8]

Враховуючи нормативне визначення, вважаємо, що електронні гроші – це грошова одиниця, яка зберігається на електронному платіжному засобі, який забезпечує миттєве її переведення в готівку або здійснення переказу користувачем в межах законодавчо встановлених норм [2, с. 52].

Метою створення банками систем електронних грошей є забезпечення клієнтів (власників) електронних грошей зручним платіжним засобом для придбання продукції, робіт чи послуг у будь-якого торговця [3, с. 1194].

Відповідно до норм бухгалтерського обліку, електронні гроші класифікують як інші кошти і відображаються на субрахунок 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті» рахунку 33 «Інші кошти».

Слід зазначити, що на сьогодні є низка суттєвих невідповідностей у нормативно-правових актах, що регулюють порядок використання електронних грошей як між собою, так і щодо порядку їх обліку. Таким чином, з точки зору бухгалтерського обліку субрахунок 335 використовується для відображення інформації про електронні гроші як такі, що записані, тобто зберігаються на електронному платіжному засобі та використовуються суб'єктом господарювання в обмін на безготівкові кошти і лише для розрахунків з торговцями за товари в електронному вигляді, придбані на виробничі (господарські) потреби, що виражені в гривнях. Навіть при безпосередньому придбанні товару за допомоги картки з використанням електронних грошей застосовується субрахунок підзвітних осіб 372, згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків, рахунки 30, 31, 33 не кореспондують з рахунками 2-го класу, рахунок 33 не кореспондує з рахунком 64, щоб відобразити ПДВ чи сплату податків. Таким чином, суттєво обмежено використання субрахунку 335 [1, с. 123].

Тому вважаємо, що для обліку електронних грошей доцільно удосконалити як нормативне регулювання так і методичні аспекти обліку операцій щодо їх руху. Доречною може стати розробка «Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку електронних грошей», що в свою чергу дозволять уникнути суперечностей в обліку та належним чином організувати відповідні розрахунки.

Література

1. Радченко М.А. особливості відображення електронних грошей в обліку. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2015. Випуск 1 (45). С. 121-124.
2. Podolianchuk O., Koval N. Monetary funds as a concept in accounting. 2020. *Slovak international scientific journal*. №40. VOL. 3. P. 48-54.
3. Сахаров П.О. Окремі аспекти обліку електронних грошей та особливості проведення їх аналізу та аудиту у банках. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск 9. С. 1192-1197.
4. Семенець А.П. Бухгалтерський облік та контроль електронних грошей: організація і методика: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н.: 08.00.09. Житомир, 2017. 23 с.

УДК 336.226

Пономаренко О.Г., к.е.н, доцент,
Демочко Ж.Ю., здобувач СВО - магістр
Полтавська державна аграрна академія

ДИСЦИПЛІНА РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ: ІНДИКАТОРИ РИЗИКУ

Цивілізована та ефективна система оподаткування доходів фізичних осіб впливає не тільки на розвиток соціального й культурного життя населення так і на організацію правопорядку країни, та й за чисельністю платників податку – означений податковий механізм наймасштабніший.

Під терміном «податковий агент» розуміють – суб'єкта господарювання (це може бути і юридична особа, і фізична особа – підприємець), які використовують найману працю і виплачують їм дохід (як резидентам так і нерезидентам), іншими словами роботодавця [1].

Так, згідно з п. 176.2 ПКУ одним з основним обов'язків платників податку є систематизація складових доходів найманих працівників для цілей включення до сумарного показника сукупного оподаткованого доходу.

Згідно з п. п. 14.1.48 згаданого Кодексу заробітна плата – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом [1].

Структура заробітної плати за трактуванням Податкового кодексу України, практично ідентична з визначенням наведеним в Законі про оплату праці. Крім того, слід використовувати норми Інструкції зі статистики заробітної плати № 5 для мінімізації ризику зниження бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб.

Одним з індикаторів ризику зниження бази справляння ПДФО є безпідставне застосування податкових пільг. Для обчислення бази обкладання ПДФО при нарахуванні доходів, у вигляді ЗП, додаткових виплат, дарунків та іншого, слід нараховану заробітну плату зменшити на податкову соціальну пільгу за наявності права на неї.

Таблиця № 1

Особливості визнання складових сукупного оподаткованого доходу
у трактуванні податкового та бухгалтерського законодавства

Вид виплат	ПКУ	Інструкція № 5
Допомога з тимчасової непрацездатності	Включається до ЗП як оплату перших 5 днів тимчасової непрацездатності за рахунок роботодавця, так і допомогу за рахунок соцстраху.	Такі виплати не входять фонду оплати праці.
Допомога по вагітності та пологах	До складу заробітної плати як за ПКУ так і за Інструкцією № 5 не потрапляє. Вона взагалі не включається до бази обкладення ПДФО на підставі п.п. 165.1.1 ПКУ.	
Дивіденди	Включаються	Не відносить їх до фонду оплати праці
Дарунки працівникам	Як заробітну плату не розглядає. Відносить їх до додаткового блага (ознака доходу у формі № 1ДФ — «126»). Фактично ці дарунки теж обкладаються ПДФО, тільки в іншому статусі. Проте, знаючи нюанс ПКУ, можна уникнути сплати ПДФО, коли дарунок не перевищує 25% мінімальної заробітної плати станом на 1 січня звітного податкового року.	Включаються до фонду оплати праці у складі інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Бувають ситуації, коли виплати працівникам проводяться в натуральній формі. Тоді для визначення бази оподаткування до суми такого доходу, визначеної за звичайними цінами, застосовують «Натуральний коефіцієнт» (1,2195). Неурахування специфіки визнання доходів у вигляді додаткового блага також занижує зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб.

Часто суб'єктам господарювання потрібен фахівець для виконання не профільного для них завдання на короткий термін. Укладати трудовий договір немає сенсу, а співпрацювати з не оформленим працівником ризиковано. Тоді роботодавці укладають цивільно – правові договори.

Бухгалтеру слід пам'ятати факт, що виплати за договорами цивільно-правового характеру обкладаються всім всіма обов'язковими податками на доходи фізичних осіб – ПДФО, військовий збір та нараховується ЄСВ.

Крім того, якщо фахівці контролю з Державної служби України з питань праці доведуть, що має місце виконання обов'язків найманого працівника (а не тимчасово залученого) буде накладено санкцію [1]:

- за перше порушення ФОП на ЄП – письмове попередження;
- до ФОП на загальній системі та 4-й групі ЄП – 10 мінімальних ЗП (це 47230 грн у 2020 році);
- додатково ще сплачується адміністративний штраф – від 8,5 тис. до 17 тис. грн.

Означеній особі доведеться виплатити зарплату не менше мінімальної ЗП, а також сплатити податки за весь період його роботи за договором цивільно-правового характеру.

Ризик породжується об'єктивно існуючими невизначеністю, конфліктністю, нестачею інформації на момент оцінювання, прийняття управлінських рішень, неоднозначністю прогнозів, змінами як в оточуючому середовищі, так і в самій системі, еволюційно-трансформаційними процесами, нестачею часу для наукового обґрунтування значень економічних і фінансових показників та підтримки прийняття відповідних рішень [2].

Індикатори ризиків – це ознаки, які вказують на можливі негативні наслідки та перебіг подій, які використовують для виявлення ризикових суб'єктів.

Групування переліків індикаторів проводиться відповідно до визначених груп ризиків:

- індикатори випадкових ризиків;
- індикатори оптимізації оподаткування;
- індикатори ухилення від оподаткування.

Ризик порушення податкового законодавства може розглядатися за двома аспектами [2]:

- ризик порушення податкового законодавства платниками податків;
- ризик порушення податкового законодавства державними службовцями.

Ризик порушення податкового законодавства платниками податків характеризується можливістю (ймовірністю) ненавмисного або навмисного порушення суб'єктом господарювання чинного законодавства, в результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету, виражені в грошовій формі.

Ризик порушення податкового законодавства державними службовцями характеризується можливістю (ймовірністю) зловживань та корупційних дій з боку працівників державних відомств, в результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету, виражені в грошовій формі.

Ризики держави як суб'єкта у сфері оподаткування можливо умовно розподілити на два типи:

- ризики недобору, у випадку реалізації яких обсяги надходжень до бюджетів не досягатимуть прогнозованих розмірів;

- ризики надвитратності, у випадку реалізації яких витрати на забезпечення прогнозованих розмірів надходжень до бюджетів по окремих видах податків (зборів) перевищуватимуть економічно доцільні.

Для уникнення (усунення) кожного визначеного ризику розробляється та впроваджується конкретизований перелік заходів, що розробляється на підставі стандартного переліку. Конкретизований перелік заходів має надавати відповіді на три запитання: хто конкретно здійснить захід; яка саме дія планується і коли.

Література

1. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755- VI. Поточна редакція від 13.08.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 01.10.2020 р.).

2. Методи визначення та класифікація податкових ризиків. URL: http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2010-povidomlenia/59484.html

УДК 657.6 422

Пономаренко О.Г., к.е.н., доцент,
Співак І.О., здобувач вищої освіти СВО – магістр
Полтавська державна аграрна академія

СТАН ТА МЕТОДИ КОНТРОЛЮ ДОТРИМАННЯ КАСОВОЇ ДИСЦИПЛІНИ

Наявність та ефективне використання грошових коштів є необхідною умовою функціонування будь-якого підприємства. Саме тому важливим є дотримання касової дисципліни, відповідно норм

чинного законодавства та надання достовірної інформації про стан грошових потоків на підприємстві.

Готівкові розрахунки на підприємстві можуть здійснюватись через касу з оформленням прибуткових та видаткових касових ордерів, установи банків або інші фінансові установи шляхом внесення готівки для перерахування на відповідні рахунки інших суб'єктів господарювання або фізичних осіб, реєстратори розрахункових операцій або з використанням розрахункових книжок [1].

Об'єктами контролю касової дисципліни є:

1) стан зберігання коштів у касі підприємства (перевірка обладнання приміщення: ізоляція, металеві ґрати, наявність системи сигналізації, металевих сейфів, місце зберігання дублікатів ключів);

2) операції з готівкою (свочасність і повноту здачі готівки до банку, дотримання встановленого ліміту готівки в касі, правил розрахунків готівкою, оформлення касових документів, перевірка достовірності і правомірності здійснених касових операцій);

3) операції на рахунках в банку (перевірка відповідності залишків у виписках банків з поточного і валютного рахунків, наявність всіх виписок банку і первинних документів до них, своєчасність проведення операцій по зарахуванню банком грошових коштів підприємства і перерахування за призначенням, проводиться перевірка доцільності та обґрунтованості використання грошових коштів з поточного і валютного рахунків);

4) матеріальна відповідальність за збереження коштів у касі підприємства (перевірка наявності та оформлення договорів про повну матеріальну відповідальність касирів, виконання основних вимог щодо добору професійних кадрів);

6) стан зберігання і поточні операції з цінними паперами (наявність та умови зберігання цінних паперів, перевірка операцій з надходження та вибуття цінних паперів, дотримання встановленого порядку обліку цінних паперів власної емісії);

7) бухгалтерський облік касових операцій (дослідження законності та достовірності розрахунків готівкою, визначення залишку грошей у касі, повноти і правильності оформлення касових документів, правильності узагальнення підсумків і відображення на рахунках бухгалтерського обліку);

8) розрахункові операції підприємства (дотримання розрахунково-платіжної дисципліни по всіх видах розрахунків);

9) нестача коштів та збитки, виявлені ревізією (обґрунтування розміру збитків, встановлених ревізією, визначення осіб відповідальних за заподіяну підприємству шкоду) [2, с. 104-105].

Можна виділити розрахунково-аналітичні та документальні методи проведення контролю касової дисципліни. Перший метод включає здійснення необхідних розрахунків та аналітичні дії з метою аналізу повноти оприбуткування готівки в касу підприємства, вивчення кредитно-розрахункових відносин і т.д. Документальний метод передбачає використання бухгалтерської інформації з ціллю виявлення відхилень нормативно-правового характеру, вивчення неякісно підготовлених документів (виправлення у первинних документах, підроблених касових ордерів та інше), встановлення повного забезпечення нормативно-довідкової та фактографічної інформації щодо досліджуваного об'єкта, дослідження до стовірності, доцільності та обґрунтованості зафіксованих операцій у бухгалтерських документах [6].

Контроль за дотриманням касово-розрахункової дисципліни покладено можна поділити на внутрішній, який здійснюється шляхом інвентаризації, та зовнішній – проведений державними контролюючими органами.

При виявленні порушень порядку ведення готівкових операцій органами фіскальної служби раніше нараховувались штрафні санкції, відповідно Указу Президента України № 436, який втратив чинність 23 червня 2019 року. Цим нововведенням фінансова відповідальність за порушення норм використання готівки була фактично скасована.

Важливим моментом є те, що порушення в касовій дисципліні до скасування Указу Президента, але виявлені контролюючими органами після його скасування також не підлягають до застосування на них штрафу.

Головними актуальними документами, що контролюють порядок обігу наразі готівки є Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні №148[5] та Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»[4]. Відповідно Кодексу України про адміністративні правопорушення адміністративна відповідальність у вигляді штрафу від 100 до 200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян передбачена загалом за порушення

порядку проведення готівкових розрахунків та значно посилюється у випадку повторного порушення [3].

Адміністративна відповідальність застосовується також за здавання виторгу торговельними підприємствами всіх форм власності, що здійснюють реалізацію товарів за готівку, з порушенням термінів, установлених правилами розрахунків і ведення касових операцій.

Отже, зміна нормативно-правового законодавства суттєво вплинула на нарахування санкцій щодо порушення касової дисципліни у бік зменшення тиску контролюючих органів. Дотримання вимог касової дисципліни – єдиний засіб запобігання притягнення до відповідальності контролюючими органами.

Література

1. Альошкіна Н., Ворона Н. Касир на підприємстві. *Податки & Бухоблік*. 2019. № 41. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/april/issue-32/article-35923.html> (Дата звернення - 28.09.2020 р.).
2. Бруханський Р. Ф. Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2010. 246 с.
3. Про адміністративні правопорушення: Кодекс України від 07.12.1984 р. №8074. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (Дата звернення - 29.09.2020 р.)
4. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.95 р. № 28. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80>. (Дата звернення - 28.09.2020 р.)
5. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України від 29.12.2017 № 148. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17>. (Дата звернення - 29.09.2020 р.)
6. Шевчук М., Бруханський Р. Вектори посилення контролю грошових розрахункових операцій підприємства. *Розвиток науки і бізнесу в умовах глобалізації: матеріали студентської науково-практичної конференції*. Тернопіль: ТНЕУ, 2019. С. 208-210.

УДК 657.336

Пономаренко О. Г., к.е.н., доцент,
Тютюнник М.С., Горват Є.Б.,
здобувачі вищої освіти СВО – магістр,
Полтавська державна аграрна академія

ВПЛИВ ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ НА РОЗМІР ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Запровадження МСФЗ у вітчизняному обліковому середовищі зумовило актуалізацію певних категорій та об'єктів обліку. Зокрема, таким об'єктом є податкові різниці, які виникають у результаті незіставності цілей, методів та процедур оцінки й визнання активів, зобов'язань, доходів і витрат згідно з методологічним базисом положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності та податкового кодексу України. Наслідком чого є відхилення бухгалтерської та податкової бази визнання й оцінки активів та зобов'язань та як наслідок суми прибутку до оподаткування.

Згідно вимог П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [1] податкові різниці класифікуються на постійні та тимчасові. Тимчасові являють собою різниці між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно.

Вони в свою чергу поділяються на ті, що підлягають вирахуванню (тобто зменшують фінансовий результат до оподаткування) та на ті, що підлягають оподаткуванню (збільшують фінансовий результат до оподаткування). Що стосується постійних різниць, то такий термін з П(С)БО 17 був вилучений, оскільки вони не відображаються в системі бухгалтерських рахунків.

Крім того, відповідно до розділу III ПКУ [3] податкові різниці об'єднані у три групи: різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів; різниці, які виникають під час формування резервів (забезпечень); різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій.

Кожна з них включає ряд податкових різниць, основні з них, що відносяться до першої групи наведені в табл. 1.

Таблиця 1

Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів [3]

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
на суму нарахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів згідно з П(С)БО або МСФЗ;	на суму розрахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ПКУ
на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів та/або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду згідно з П(С)БО або МСФЗ;	на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, згідно з П(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта.	на суму дооцінки основних засобів та/або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до згідно з П(С)БО або МСФЗ.

Основні правила коригувань фінансового результату до оподаткування за забезпеченнями і резервами наведено у табл. 2.

Таблиця 2

Різниці, що виникають під час формування резервів (забезпечень) [3]

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
<i>Забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат</i>	
на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату ЄСВ, що нараховується на такі виплати) відповідно до П(С)БО або МСФЗ	на суму використання створених забезпечень (резервів) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату ЄСВ, що нараховується на такі виплати), сформованого відповідно до П(С)БО або МСФЗ

Продовження табл. 2

	на суму коригування (зменшення) забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) на відпустки працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату ЄСВ, що нараховується на такі виплати), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних П(С)БО або МСФЗ
<i>Резерв сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)</i>	
на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) згідно з П(С)БО або МСФЗ	на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування згідно з П(С)БО або МСФЗ
на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів).	на суму списаної дебіторської заборгованості (у т. ч. за рахунок створеного резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів), що відповідає ознакам, визначеним пп. 14.1.11

При здійсненні фінансових операцій також виникають облікові різниці: за витратами на відсотки за кредитами та іншими борговими зобов'язаннями за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами; за доходами і витратами від участі в капіталі та дивідендах; за збитками минулих звітних періодів; за доходами і витратами від операцій з інструментами власного капіталу; між звичайною ціною і ціною продажу або купівлі при здійсненні контрольованих операцій; за витратами в частині роялті; за операціями

з неприбутковими організаціями; за покупками у нерезидентів з держав, визначених у переліку Кабінету Міністрів України відповідно до ПКУ [3]. Вплив деяких з них на фінансовий результат наведений в табл. 3.

Таблиця 3

Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій [3]

Фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується:	Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
на суму перевищення ціни, визначеної за принципом «втягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю (вартістю, за якою відповідна операція повинна відобразитися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених ст. 39 ПКУ	на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування)
на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації	на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягає виплаті на його користь від контрольованої іноземної компанії в межах, що не перевищує суму, на яку збільшувався об'єкт оподаткування відповідно до пп. 134.1.7

Означені різниці для платників податків слід відображати у додатку РІ до Декларації з податку на прибуток, включно у ситуації, коли наявні показники є нульовими.

Послідовність формування згаданої звітної форми є інтуїтивно зрозумілою: у лівій частині акумулюються різниці, що збільшують фінансовий результат до оподаткування, а в правій – зосереджені зменшуючі [2]. Облік податкових різниць не є 2життєвою необхідністю» так званих «малодохідників» (сума річного доходу склала менше 40 млн. грн). Однак, якщо хоча б в одному з наступних

звітних років обсяг доходу перевищить 40 млн. грн, платник буде зобов'язаний визначати їх послідовно у всі послідуючі періоди.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України № 353 від 28 грудня 2000 р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01/conv#Text>. (дата звернення 30.09.2020).
2. Нестеренко М. Додаток ПІ – різниці. *Податки & бухоблік*. 2019. № 11. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/february/issue-11/article-42289.html>. (дата звернення 30.09.2020).
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#Text>. (дата звернення 30.09.2020).

УДК 657

Псьота В.О., аспірант

Державний університет «Житомирська політехніка»,
викладач облікових дисциплін

Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму

БУХГАЛТЕР МАЙБУТНЬОГО: НОВІ ВИМОГИ ДО ПРОФЕСІЙНИХ НАВИЧОК У СУЧАСНИХ УМОВАХ

Сучасна економічна криза, викликана світовою пандемією COVID-19, показала необхідність розвитку нових навичок та іншого мислення від бухгалтерів, які довгий час вважалися стандартними. Необхідність працювати у нових умовах показала всім: від студента, який отримує диплом, до фахівця галузі, який пережив достатньо економічних зрушень, що означає бути бухгалтером сьогодні та у майбутньому.

Наслідки світової пандемії підірвали економіку кожного підприємства та змусили уряди країн приймати непопулярні рішення. Керівники організацій звернулися до бухгалтерів у пошуках рішень щодо збереження робочого стану бізнес системи. В умовах пандемії лікарі перебували на передовій порятунку життів, а бухгалтери – на передньому краї порятунку засобів існування, що змусило суспільство по-новому поглянути на професію «бухгалтер», яка за останній час

показала свою значущість для громадян та уряду країн. Керівники компаній усвідомили цінність, яку бухгалтери становлять для забезпечення стратегії довгострокового успіху підприємства.

Робота бухгалтера із віддаленим доступом спонукала швидко розвиватися онлайн-сервіси, сучасні технології отримали великий вплив на традиційні бухгалтерські ролі, а цифрова трансформація показала, що «майбутнє стало вчора!» На сьогодні професія бухгалтера сфокусована на розвитку навичок, які дозволять зміцнити відносини з клієнтами, поліпшити міждисциплінарне співробітництво та підвищити стійкість та гнучкість. Нові умови роботи бухгалтера в умовах пандемії сприяли розвитку таких умінь та навичок: управління змінами, здатність передбачати зміни, вчасно реагувати на зміни та вміння адаптуватися до них. Бухгалтери у сучасних умовах повинні виявляти себе як справжні стратегічні партнери у розв'язанні проблем та запроваджувати зміни у традиційних методах управління підприємством. Тобто, щоб залишатися актуальними на ринку, бухгалтери не можуть бути просто рахівниками, вони повинні визначати причинно-наслідкові зв'язки, що стоять за кожною цифрою та допомагати у вирішенні соціальних проблем.

Звичайно, неможливо говорити про розвиток навичок у професії, не звертаючи уваги на майбутні покоління. На сьогодні система освіти в Україні знаходиться у кризовому стані, а навчальні програми розвиваються повільно, із запізненням реагуючи на стрімкі зміни у професії. Проте навчання студентів необхідним навичкам має першочергове значення для майбутнього успіху. Для багатьох закладів освіти очне навчання залишається пріоритетом, навіть в умовах шаленого розвитку онлайн-навчання. Але, незалежно від формату, навчальні заклади знаходяться у процесі перегляду своїх цінностей. Бухгалтерський облік конкурує з іншими бізнес-дисциплінами, і зрозуміло, що професії, в які інвестують сьогодні, вийдуть із кризи, викликаної пандемією, з конкурентною перевагою. З цією метою, необхідно зосередити увагу на більш інтегрованих і ефективних аспектах професії, які дозволять бухгалтерам змінити майбутнє бізнесу.

Основним аспектом у цьому сенсі може бути навчання м'яким навичкам (soft skills). Soft Skills – це міжособистісні, лідерські та соціальні навички, харизма, здатність до концентрації і глибокого сприйняття. Вони не можуть замінити професійні вміння, але здатні їх

посилити. Наприклад, такі універсальні компетенції як здатність до самоосвіти і готовність до сприйняття нової інформації розвивають вміння людини підлаштовуватися під конкретну ситуацію або навпаки здатність змінити поточний стан речей на свою користь.

Сучасний стан в економіці довів, що бухгалтери є ключовими партнерами на будь-якому етапі існування організації, а правильне навчання майбутнього покоління бухгалтерів забезпечить не тільки збереження спадщини бухгалтерського обліку, а й переведе його у новий формат. Адже, зрозуміло, що пандемія COVID-19 – це не єдина руйнівна подія, що передбачається у майбутньому. Адже екологічні й геополітичні кризи все більше позначаються на економіці та суспільстві. І якщо сьогодні скористатися уроками, отриманими за останні місяці, взяти зобов'язання розвивати навички, що будуть підтримувати галузь актуальною для всіх груп зацікавлених сторін, географічних регіонів та поколінь, бухгалтер буде готовий до будь-яких змін.

УДК 657.6

Разуваева К.В., ст. преподаватель
Ошканова Д.А., магистр
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ, ПРИМЕНЯЕМЫЕ К КОРРУПЦИОННЫМ ФИНАНСОВЫМ ОПЕРАЦИЯМ

При многоаспектности существующих исследований, не предложено распределение существующих аудиторских процедур, которые целесообразно применять при выявлении коррупционных признаков финансовых операций. В МСА 500 «Аудиторские доказательства» (далее – МСА 500) закреплён перечень аудиторских процедур, который включает: инспектирование, наблюдение, запрос, внешнее подтверждение, пересчет, повторное проведение, аналитические процедуры [1]. Но в МСА 500 не закреплён перечень аудиторских процедур, которые аудитор может применять в ответ на выявленные риски коррупционных финансовых операций. По этой причине произведено авторское распределение традиционных

аудиторских процедур, применимых к выявлению коррупционных признаков финансовых операций (табл. 1).

Таблица 1

Аудиторские процедуры, применимые к выявлению коррупционных финансовых операций

№ п/п	Финансовые операции с высоким уровнем коррупции	Аудиторские процедуры
1.	Платежи агентам и третьим лицам	<ul style="list-style-type: none">• Анализ информации об агенте в электронных публичных сервисах и базах данных;• Проверка наличия заключенных договоров;• Правовая проверка правоустанавливающих документов (договоров) по операциям, связанным с возникновением отношений и расчетов с агентами и третьими лицами;• Сопоставление сумм, начисленных на основании контракта с фактическими услугами, оказанными агентами или третьими лицами;• Проверка наличия документов, подтверждающих фактическую оплату (расходные кассовые ордера, бухгалтерские справки, банковские выписки и т.д.);• Официальный запрос-подтверждение, адресованный агенту или третьим лицам.
2.	Выплата вознаграждения за упрощение формальностей	<ul style="list-style-type: none">• Запрос руководству аудируемого лица относительно информации о том, есть ли у аудируемого лица обязанность в соответствии с законодательством Российской Федерации и нормами международного права получения лицензии или разрешений на право осуществлять деятельность;• Анализ отчетов и переписка с лицензирующими и регулирующими органами;• Проверка соответствующих документов (лицензий, разрешений и т.д.);• Проверка соблюдения условий и требований, предусмотренных лицензией или разрешением;• Проверка соблюдения таможенного законодательства.
3.	Операции при выполнении государственных заказов	<ul style="list-style-type: none">• Проверка соблюдения законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд;• Запрос руководству аудируемого лица относительно информации о том, осуществляет ли аудируемое лицо выполнение государственных заказов;

Продолжение табл. 1

		<ul style="list-style-type: none">• Проверка конкурсной документации, заключенной аудируемым лицом (технические задания, проекты договоров);• Получение доказательств выполнения условий и сроков, указанных в конкурсной документации;• Сверка актов о приемке выполненных работ (оказанных услуг) с фактически выполненными работами (услугами);• Проверка документального подтверждения и обоснованности затрат, осуществленных при выполнении государственного заказа (наличия оправдательных документов, правильность их оформления и т.д.);• Проверка правильности формирования себестоимости продукции (работ, услуг), которая реализуется аудируемым лицом в рамках государственного заказа.
4.	Расчеты наличными денежными средствами	<ul style="list-style-type: none">• Анализ источника получения денежных средств;• Проверка наличия кассовых документов, синтаксическая проверка правильности их заполнения;• Анализ движения денежных средств на банковских счетах, проверка процесса обоснования снятия наличных денежных средств;• Проверка законности выдачи денег из кассы (например, проверка наличия разрешительных подписей в расходных кассовых ордерах уполномоченных лиц);• Проверка целевого характера выдачи денег из кассы;• Проверка соблюдения максимального размера расчетов наличными денежными средствами (анализ платежных поручений, квитанций);• Проверка полноты и своевременности отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций по движению наличных денежных средств.
5.	Командировочные и представительские расходы	<ul style="list-style-type: none">• Анализ положения о командировочных расходах;• Проверка соблюдения установленных норм командировочных расходов;• Анализ утвержденных письменным распоряжением руководителя компании смет представительских расходов;• Проверка наличия приказов о направлении сотрудников в командировку;

Продолжение табл. 1

		<ul style="list-style-type: none">• Проверка соответствия фактического размера представительских расходов утвержденной смете;• Проверка соответствия фактического расхода подотчетных сумм целям, на которые они были выданы;• Проверка полноты приложенных оправдательных документов по командировочным и представительским расходам (например, проездных документов, подтверждающих проезд к месту командирования);• Получение письменных подтверждений, понесенных представительских и командировочных расходов;• Проверка правильности возмещения командировочных расходов.
6.	Оплата услуг, характер которых не типичен для организации, либо вызывает сомнения	<ul style="list-style-type: none">• Анализ договора, на основании которого совершен факт хозяйственной жизни;• Проверка правильности составления и оформления первичных документов;• Проверка соответствия данных бухгалтерских регистров данным первичных учетных документов.

Примененные аудиторские процедуры и полученные результаты должны быть документально оформлены в рабочих документах аудитора для того, чтобы обеспечить доказательную базу выявленных нарушений.

Практические рекомендации по распределению аудиторских процедур актуальны для внутренних и внешних аудиторов при проведении аудита в организациях при наличии факторов, указывающих на возможность возникновения рисков существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности вследствие коррупции. Это повысит вероятность своевременного выявления коррупционных финансовых операций и, как следствие, соблюдения антикоррупционного законодательства.

Литература

1. Международный стандарт аудита 500 «Аудиторские доказательства». Введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317185/

УДК 657

Риковська Л.О.

Луцький національний технічний університет

ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА БУХГАЛТЕРА В КОНТЕКСТІ СУЧАСНИХ ВИМОГ

Динамічні умови, в яких працюють професійні бухгалтери як-от постійна зміна міжнародних стандартів фінансової звітності, національного законодавства з питань обліку і оподаткування, глобальні виклики (наприклад, проблеми розвитку економіки під впливом COVID-19), посилення фіскального тиску на бізнес та відповідальності бухгалтера призводить до необхідності проєкції етики бухгалтера з врахуванням цих факторів. При цьому проблема професійної етики як важливої складової професійної діяльності бухгалтера набуває особливої гостроти.

Професійна етика визначає комплекс правил поведінки в професійній діяльності і являє собою сукупність етичних принципів, які визначають обов'язки працівника перед професією.

Відповідно до Кодексу етики професійних бухгалтерів [1] Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC) професійний бухгалтер дотримується таких фундаментальних принципів:

а) чесність – бути щирим та чесним в усіх професійних та ділових стосунках;

б) об'єктивність – не допускати упередженості, конфлікту інтересів або неправомірного впливу з боку інших осіб на професійні або ділові судження;

в) професійна компетентність та належна ретельність - підтримувати професійні знання та навички на рівні, потрібному для забезпечення отримання клієнтом чи роботодавцем компетентних, професійних послуг, що базуються на сучасних тенденціях практики, законодавстві та методиках, а також діяти сумлінно і відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів;

г) конфіденційність – поважати конфіденційність інформації, отриманої в результаті професійних та ділових стосунків, і тому не розголошувати таку інформацію третім сторонам без належного та спеціального дозволу, якщо немає юридичного чи професійного права

розкривати її; не використовувати цю інформацію для особистої вигоди професійного бухгалтера або третіх сторін;

д) професійна поведінка – дотримуватись відповідних законів та нормативних актів та утримуватись від будь-яких дій, які дискредитують професію;

У зв'язку з наявністю об'єктивних та переважно суб'єктивних факторів виникають труднощі в дотриманні етичних норм (табл. 1).

Таблиця 1

Проблеми дотримання етичних принципів бухгалтера в сучасних умовах

Принципи етики бухгалтера	Проблеми дотримання принципу
Чесність	На дотримання цього принципу здійснюють мультиплікативний вплив усі фактори
Об'єктивність	Складна ситуація з зайнятістю сприяє прийняттю ділових рішень під впливом керівництва
Професійна компетентність та належна ретельність	Складність практичних завдань, які стоять перед бухгалтером внаслідок змін та недоліків в обліковому та податковому законодавстві, економія на штаті працівників, надмірна зайнятість, висока вартість якісного навчання зумовлюють зниження професійної компетенції бухгалтера
Конфіденційність	Передача інформації та документів в умовах COVID-19 через незахищені канали зв'язку (здебільшого електронну пошту) знижують рівень конфіденційності
Професійна поведінка	Складність та недоречність окремих законодавчих норм ускладнюють можливість професійної поведінки та часто не залежать від бухгалтера

Незважаючи на це, професійному бухгалтеру необхідно реально оцінювати можливі наслідки, приймаючи управлінські рішення, застосовувати професійне судження з врахуванням етичних норм. Дотримання професійної етики, особливо в умовах сьогодення, є надважливим для професійних бухгалтерів, оскільки якість та достовірність облікової інформації впливає не лише на рішення прийняті на мікрорівні, але й макрорівні.

Література

1. International Code of Ethics for Professional Accountants. *IFAC*. URL: <https://www.ethicsboard.org/international-code-ethics-professional-accountants> (дата звернення 28.09.2020 р.).

УДК 657

Садовська І.Б., д.е.н., професор
Волинський національний університет
імені Лесі Українки,
Нагірська К.Є., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

**ЗВІТНІСТЬ ЗА СЕГМЕНТАМИ: РИЗИК ОРІЄНТОВАНИЙ
ПІДХІД У ФОРМУВАННІ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ**

Процеси інтеграції виробництва і капіталу, які є наслідком глобалізації економіки, обумовили потребу у складанні і поданні бухгалтерської звітності за сегментами у складі фінансової звітності.

Для складання фінансової звітності за національними правилами використовується Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», яким регулюється механізм визначення видів сегментів, пріоритетність подання та методологія ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках. Головний акцент стосується обов'язкового дотримання правил облікової політики у формуванні професійного судження представлення інформації за сегментами [1]. На наш погляд, така буквальна позиція є обмежуючим фактором, який не дозволяє використати всі ймовірні оцінки ризик орієнтованого підходу при формуванні професійного судження, таким чином нівелюючи його здатність впливати на управлінські рішення.

Суб'єкти господарювання, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, керуються Міжнародним стандартом фінансової звітності 8 (МСФЗ 8) «Операційні сегменти» [2]. Міжнародний стандарт передбачає формування інформації щодо конкретних показників, які мають суттєвий вплив на визначення фінансового результату, тобто, показника прибутку або збитку, включаючи ризик орієнтовану оцінку активів та зобов'язань кожного звітного сегмента. За вимогами МСФЗ 8 звітність за сегментами в

першу чергу представляється вищому керівництву з операційної діяльності і використовується для прийняття рішень. Таким чином, можемо спостерігати узгодження фінансової і управлінської звітності в частині її подання в розрізі сегментів.

Переваги такого підходу за міжнародними стандартами очевидні. В першу чергу, це дозволить користувачам фінансової звітності окреслити траєкторію розвитку сегментів з урахуванням минулих подій, і з огляду на перспективи їх діяльності в майбутньому. Використання різноманітних оцінок елементів обліку, інструментів економетрики і аналізу в процесі професійного судження сприятиме кращій ідентифікації ймовірних ризиків, що дозволить зорієнтувати операційний менеджмент на ефективні дії щодо усунення причин і нівелювання можливості кризових ситуацій.

Безліч суб'єктів господарювання випускають різні види продукції, надають кілька видів послуг або функціонують в різних географічних зонах. Це впливає на відмінний від інших сегментів рівень рентабельності ресурсів і капіталу. Відповідно, за різними сегментами спостерігаються значно відмінні потенційні можливості для збільшення прибутковості, для більш ефективного управління людськими, фінансовими і матеріальними ресурсами, а також методи управління ризиками. Очевидним є факт не раціонального застосування єдиних правил облікової політики, які передбачені національними стандартами. При цьому значно звучуються можливості професійного судження, нівелюється їх роль і значення.

Для вирішення питання щодо обмежень професійного судження при формуванні звіту за сегментами, пропонуємо такі звіти розглядати у двох аспектах: 1) у складі фінансової звітності за правилами ПСБО 29 і принципами облікової політики; 2) у складі управлінської звітності в розрізі операційних сегментів і використовуючи ризик орієнтований підхід у формуванні професійного судження. При цьому, операційними сегментами доцільно вважати такі компоненти господарюючого суб'єкта, які потребуватимуть регулярної оцінки операційним менеджментом, і по яких, відповідно, буде можливість отримати бухгалтерську та іншу не фінансову інформацію.

Література

1. Положення стандарт бухгалтерського обліку 29. Фінансові інструменти : затв. Наказом М-ва фінансів України від 19.05.2005 р. N 412. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05>

2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 8 (МСФЗ 8). Операційні сегменти від 01.01.2012 р. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_k53

УДК 657

Серединський В.В., завідувач відділу товарознавчих, гемологічних, економічних, будівельних, земельних досліджень та оціночної діяльності,

Мочebroда О.А., старший судовий експерт сектору економічних досліджень
Волинський науково-дослідний експертно-криміналістичний центр МВС України

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ПРОФЕСІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ

В сучасних умовах господарювання для ефективного управління суб'єктом господарювання важливого значення набуває повна, правдива та неупереджена інформація, яка безпосередньо отримується із даних бухгалтерського обліку.

Відповідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV:

«бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень» [1].

Бухгалтерський облік відображає господарські операції систематично і послідовно в міру їх здійснення, що забезпечує суцільне і безперервне спостереження, а разом з тим і контроль за діяльністю підприємства.

Підприємства різних форм власності, на сьогоднішній день, потребують висококваліфікованих спеціалістів з бухгалтерського обліку. Тому і бухгалтер повинен мати знання у таких напрямках, як: бухгалтерський облік, податковий облік, фінансовий аналіз, основи аудиту, згідно нормативно-правовими актами, що регулюють діяльність підприємств в Україні. Також бухгалтер повинен постійно займатися самоосвітою, за можливістю відвідувати спеціалізовані семінари, курси підвищення кваліфікації, вдосконалювати свої професійні навички.

Як складова частина управлінського апарату, бухгалтерія тісно пов'язана з усіма службами, відділами і виробничими підрозділами підприємства і отримує від них необхідну для обліку і контролю документацію та надає їм економічну інформацію про результати роботи. Бухгалтери перестають бути фіксаторами здійснених подій, а стають активними учасниками управління підприємством.

Сучасний бухгалтер займається не тільки веденням рахунків, але й здійснює широку діяльність, що включає планування і прийняття рішень, контроль і звернення уваги керівництва до порушень, оцінку, огляд діяльності та аудит. Сучасний бухгалтер повинен задовольнити потреби тих, хто використовує облікову інформацію, незалежно від того, чи є вони її зовнішніми чи внутрішніми користувачами, які представлені в таблиці 1.

Таблиця 1

Зовнішні та внутрішні користувачі облікової інформації

Користувачі облікової інформації			
Внутрішні	Зовнішні		
Власники	Ділові партнери ринку	Органи державного регулювання та контролю	Інші
Управлінський персонал	Інвестори	Податкові органи	Фінансові аналітики і радники
Менеджери	Банки	Державна статистика	Громадські органи
Керівники підрозділів	Постачальники	Цільові фонди	Суди
Працівники підприємства	Покупці та замовники	Комісії і комітети	Аудиторські контори

Зміна підходів до ролі та місця бухгалтера у сучасному інформаційному суспільстві зумовила розширення його функцій відповідно до вимог сучасної економіки. Роботодавці надають переваги тим бухгалтерам, які знають чинне законодавство, мають знання міжнародних стандартів обліку та звітності, митного законодавства, володіють іноземними мовами, вміють проводити необхідні аналітичні дослідження та виконувати контрольні функції.

Забезпечення здійснення високоякісної професійної практичної діяльності бухгалтерів не можливе без належної підготовки таких фахівців у закладах освіти. Міжнародні нормативи бухгалтерської освіти охоплюють різноманітні сторони і ступені системи бухгалтерської освіти. Наприклад в міжнародному нормативі бухгалтерської освіти № 9 вказано, що професійні бухгалтери зараз виконують обов'язки в складній соціальній, економічній та юридичній сфері, саме тому розширюється перелік знань, якими вони повинні володіти, і тому для підготовки кваліфікованого спеціаліста в галузі бухгалтерського обліку в навчальному плані згідно з міжнародними нормативами, повинно бути також передбачено вивчення в якості додаткових таких дисциплін, як економіка, право, математика і статистика, професійна етика, управління. Разом з тим, програми навчання обліку повинні розвивати у студента розуміння суті і ролі обліку, а це потребує знання історичної і етичної перспектив розвитку бухгалтерської професії, а також теоретичних основ обліку [2].

Важливими аспектами навчальної діяльності є формування високого професійного рівня спеціалістів із глибоким знанням гуманітарних, фундаментальних, загальноекономічних, фахових дисциплін, а також можливістю професійної адаптації в умовах ринкових економічних відносин. В процесі вдосконалення та збільшення конкурентоспроможності студентів і вузів, відбувається зміна вимог до викладачів та введення різноманітних методів активізації навчання [3].

В умовах сучасних інформаційних технологій та автоматизованих систем бухгалтерського обліку традиційна система навчання не сприяє його індивідуалізації у вищому навчальному закладі і тим самим недостатньо готує майбутніх спеціалістів бухгалтерського обліку до професійної діяльності.

Таким чином, одним із основних шляхів підвищення якості професійної підготовки майбутніх фахівців з бухгалтерського обліку, активізації навчально-пізнавальної і науково-дослідної діяльності студентів, розкриття їхнього творчого потенціалу є розробка і впровадження в навчальний процес комп'ютерно-орієнтованих методичних систем навчання фахових дисциплін, в основу яких покладено web-технології.

Література

1. Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». Вид. 2-е, доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ, 2000. 640 с.
3. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2007. 528 с.

УДК 657

Серженік Я.С.
Донецький національний університет
імені Василя Стуса

ПРОБЛЕМАТИКА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ЯК ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ

На сьогодні в Україні діє класична європейська модель податку на прибуток підприємств, що відповідає міжнародним стандартам. Даний податок відіграє провідну роль при оподаткуванні господарюючих суб'єктів, оскільки прибуток є фактичним джерелом сплати податків. Саме прибуток є основним критерієм ефективності підприємницької діяльності. Винятковою рисою податку на прибуток є те, що механізм його справляння поєднує фіскальну та регулюючу функції податків і стимулює поживлення інвестиційної та інноваційної діяльності та розвиток конкурентних відносин.

Проте, водночас з цим, існують дискусії щодо традиційного податку на прибуток підприємств. Держава нарікає на масове ухилення від сплати податку усіма ймовірними способами, що є причиною незадовільних надходжень до державної казни. У той же час, підприємці скаржаться на складність регламентування податку на прибуток, тиск фіскальної служби та перенесення податкового навантаження на незначну частку добросовісних платників податку на прибуток підприємств.

Податок на прибуток підприємств є одним з основних бюджетоутворюючих податків, але надмірне податкове навантаження мотивує платників шукати законні способи оптимізації оподаткування, розвиває тіньовий сектор, збільшує корупційні прояви, тощо. Ніякі

інші податки, у тому числі і прямі, не мають такої залежності від кінцевих результатів діяльності суб'єктів і громадян, як прибуткові податки.

Розрахунок суми податку на прибуток, на яку виникає зобов'язання перед бюджетом, здійснюється за правилами податкового законодавства. У той же час бухгалтерський облік повинен мати інформацію про фінансовий стан підприємства та результати його діяльності незалежно від правил та вимог податкового законодавства, а сучасні трансформації механізму справляння податку на прибуток потребують нового підходу до аналізу порядку його нарахування й сплати [1].

Необхідно відмітити, що оподатковуваний прибуток, який відображається в податковій декларації, і прибуток у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), зазвичай не збігаються, адже існує помітна різниця між податковим та обліковим прибутком (збитком) в бухгалтерському обліку, на що мають вплив коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до НП(с)БО та МСФЗ на відповідні різниці, визначені ПКУ [2].

Механізм визначення фінансового результату до оподаткування дозволяє всім платникам податку на прибуток (незалежно від обсягу доходів) обліковувати витрати, не пов'язані з господарською діяльністю (не господарські витрати). Усе тому, що в бухобліку немає жодних заборон щодо обліку витрат, а в *розд. III ПКУ* різниці, які зобов'язують їх «вичистити», за великим рахунком, є рідкістю. Хоча намітилася тенденція до їх поступового розширення.

Ще одним із основних недоліків наявної системи є часті податкові перевірки, які створюють адміністративне та фінансове навантаження на підприємства. Часто такі ревізії виконуються неналежним чином і більш формальні, ніж змістовні. Вони, як правило, зупиняють роботу адміністрації компанії та призводять до нарахування недоцільних податкових зобов'язань, ймовірність оскарження яких дуже низька через недосконалість судової системи. Ця проблема виникла не через внутрішні недоліки податку на прибуток підприємств, а, насамперед, через недостатню інституційну спроможність, корупцію та застарілий підхід до збору податків у ДФС.

Потрібно зазначити, що порівняно із іншими державами, ставка податку на прибуток підприємств в Україні є досить низькою. Проте

це не виступає гарантією поживлення бізнес-середовища. Таким чином уряду та відповідним органам, необхідно використати дану ставку як потужний механізм для підвищення привабливості країни шляхом гармонізації податкового та бухгалтерського обліку з податку на прибуток підприємств, мінімізації розриву між ефективною та нормативною ставкою податку, покращення рівня податкової культури платників, зниження рівня ухилення від сплати податків [3].

Підсумовуючи вище сказане, можна зробити висновок, що вітчизняні реалії податку на прибуток мають свої особливості і свою історію. На сьогодні податок на прибуток є важливою складовою наповнення бюджету нашої країни, механізмом для розвитку діяльності суб'єктів господарювання, а також є показником конкурентоспроможності та фінансової стабільності підприємств. Тому, як економічна категорія та об'єкт витрат підприємства – податок на прибуток постійно потребує ефективного обліку і контролю.

Отже, спроможність підприємства сплачувати податок на прибуток є основним критерієм для оцінки його платоспроможності, конкурентоспроможності, фінансової стабільності, привабливості для інвесторів та контрагентів. Тому, удосконалення обліку і контролю податку на прибуток приведе до позитивних змін в економіці нашої держави.

Література

1. Волошенюк І. Є. Удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з податку на прибуток. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5701> (дата звернення 01.10.2020).
2. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. Дата оновлення: 02.04.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17?find=1&text=%D0%BF%D1%80%D0%B8%D0%B1%D1%83%D1%82%D0%BE%D0%BA> (дата звернення 02.10.2020).
3. Заха Д., Оттен Т., Беллій О., Джуччі Р. Податок на прибуток підприємств чи податок на виведений капітал: аналіз та рекомендації. URL: https://www.beratergruppe-ukraine.de/wordpress/wp-content/uploads/2017/04/PS_01_2017_ukr.pdf (дата звернення 30.09.2020).

УДК 657

Сидоренко Р.В., к.е.н., доцент,
Муляр В.О.

Луцький національний технічний університет

ОСНОВНІ ЗАСОБИ У ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ: ПОТОЧНИЙ СТАН

Основні засоби для лісогосподарських підприємств є основними виробничими активами без яких підприємства даної галузі не можуть здійснювати свою діяльність. Вони присутні у майже кожній господарській операції підприємств лісової галузі і виступають основною діючою силою у будь-якому виді господарському процесі, що характерний саме цьому напрямку діяльності. Послуги лісівництва, лісозаготівельні роботи, переробка деревини, виробництво продукції з деревини і т.д. не можливі без використання основних засобів.

Для оцінки стану основних засобів підприємства чи галузі використовується коефіцієнт зносу основних засобів. Він обчислюється як співвідношення суми нарахованого зносу до первісної вартості основних засобів. Нормативні значення показника наступні:

- до 0,2 - оптимальний рівень зносу;
- 0,2-0,5 - прийнятний рівень зносу;
- 0,5-0,8 - передкризовий рівень зносу;
- понад 0,8 - критичний рівень зносу.

Для проведення оцінки поточного стану основних засобів в лісогосподарських підприємствах Волині нами було обрано 12 найбільших суб'єктів господарювання даної галузі в області. На основі показників фінансової звітності за 4 останніх роки розраховано коефіцієнт зносу основних засобів. Результати подані в табл. 1.

На основі наведеної інформації можна зробити висновок, що стан основних засобів в лісогосподарських підприємствах Волинської області є незадовільний і продовжує погіршуватись. Якщо у 2016 році 7 з 12 досліджуваних підприємств мали прийнятний рівень зносу і лише 5 - передкризовий, то через 4 роки, у 2019, вже 6 підприємств мали передкризовий рівень, а ще 3 перебувало на межі цього. Середній рівень зносу основних засобів по підприємствах лісової галузі області

має тенденцію до постійного зростання і за досліджуваний період збільшився майже на 5 відсотків.

Таблиця 1

Значення коефіцієнта зносу основних засобів в лісогосподарських підприємствах Волинської області в 2016-2019 роках

Підприємство	Роки			
	2016	2017	2018	2019
ДП Володимир-Волинське ЛМГ	47,27	50,81	51,47	55,14
ДП Городоцьке ЛГ	59,76	61,86	64,32	68,56
ДП Камінь-Каширське ЛГ	52,48	50,91	42,58	49,33
ДП Ківерцівське ЛГ	45,72	44,66	45,42	48,10
ДП Ковельське ЛГ	49,79	47,46	47,91	53,86
ДП Колківське ЛГ	37,79	40,83	39,84	46,49
ДП Любешівське ЛМГ	41,55	42,28	42,41	48,87
ДП Любомльське ЛГ	54,41	44,99	33,74	38,55
ДП Маневицьке ЛГ	47,79	52,22	53,48	57,05
ДП Ратнівське ЛМГ	60,76	65,80	63,02	65,25
ДП Старовижівське ЛГ	50,07	48,85	37,82	41,36
ДП Цуманське ЛГ	45,11	52,19	50,94	58,67
Разом	48,90	50,84	48,82	53,85

Не зважаючи на те, що загальна вартість основних засобів лісогосподарських підприємств постійно зростає вище наведена інформація свідчить про зменшення конкурентоспроможності продукції даної галузі та загальне погіршення їх фінансового становища. Задля вирішення даної проблеми підприємствам лісової галузі необхідно ефективніше використовувати методи оновлення основних засобів, які не вимагатимуть значних вкладень власних коштів. Одним із найдоступніших варіантів такого шляху вирішення проблеми є фінансовий лізинг. Також, враховуючи те, що майже всі лісогосподарські підприємства перебувають у державній формі власності, їм могли б надати кредити на оновлення основних засобів на пільгових умовах.

Література

1. Сайт Волинського обласного управління лісового та мисливського господарства. URL: <https://lisvolyn.gov.ua/> (дата звернення: 15.09.2020 р.).

УДК 657:658.115

Сирцева С.В., к.е.н., доцент,
Пісоченко Т.С., к.е.н.
Миколаївський національний аграрний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗАГОТІВЛІ ТА СПИСАННЯ КОРМІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Заготівля кормів для власних потреб у бухгалтерському обліку бюджетних установ визнається як додаткова господарська діяльність, якщо утримання (розведення) коней або великої рогатої худоби не є основною діяльністю установи, зазначеною у статуті.

У бюджетних установах виробництво зазвичай не основна, а лише додаткова діяльність. Але однаково її слід організувати і провадити згідно з чинним законодавством, тобто відображати достовірну інформацію про витрати, понесені установою у процесі виробничої діяльності.

Так, відповідно п. 3.2 розд. III НП(С)БОДС 135 «Витрати» витрати, пов'язані з наданням послуг (виконанням робіт) з метою отримання власних надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною та додатковою (господарською) діяльністю, визнаються одночасно з отриманням доходу або виходячи з умов договору та ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції [1].

Виробничі витрати – це витрати бюджетної установи, яка провадить виробничу діяльність, і вони пов'язані лише з виробництвом саме цих послуг/товарів.

У НП(С)БОДС 135 «Витрати» визначено два види виробничих витрат [1]:

1) прями – витрати, які безпосередньо можуть бути віднесені до певного об'єкта витрат. Вони чітко виражені та пов'язані з процесом створення товару/послуги;

2) непрямі (загальновиробничі) – витрати, які безпосередньо не можуть бути віднесені до певного об'єкта витрат. Вони не чітко виражені й лише опосередковано пов'язані з процесом створення товару/послуги, але без їх здійснення створення певного виду товарів/послуг було б неможливе.

Необхідно зазначити, що основна частина калькуляції вартості товару/послуги складається із прямих витрат; непрямі витрати розподіляються пропорційно до застосування коефіцієнтів, які можуть змінюватися щомісяця, щокварталу або щорічно. Тому необхідно розробляти та затверджувати наказом керівника бюджетної установи порядок калькуляції товару/послуги або товарів для власного споживання, представивши у ньому перелік витрат, що включаються у розрахунок первісної вартості кормів, заготовлених на зиму власними силами.

Субрахунки, на яких бюджетна установа відображатиме виробничу діяльність, фіксуються в наказі про організацію бухгалтерського обліку, зокрема в додатку до нього – Робочому плані рахунків, але з дотриманням рекомендацій Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Мінфіну від 29.12.15 р. № 1219 [2].

До таких субрахунків належать:

1. Субрахунок 1517 «Сировина і матеріали», де ведеться облік сировини та основних і допоміжних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні; матеріалів сільськогосподарського призначення, зокрема мінеральних добрив, отрутохімікатів для боротьби зі шкідниками й хворобами сільгоспкультур, біопрепаратів, медикаментів, хімікатів, що використовуються для боротьби з хворобами тварин, матеріалів короткотермінового використання для науково-дослідних робіт. Тут також обліковуються саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин. У зв'язку з великою кількістю видів сировини та матеріалів, які обліковуються на субрахунку 1517, рекомендуємо застосувати аналітичні рахунки і розмежувати запаси за видами, наприклад:

1517/1 «Сировина і матеріали (медикаменти для тварин)»;

1517/2 «Сировина і матеріали (корми для тварин)».

2. Субрахунок 1613 «Інше виробництво» слід застосовувати для узагальнення інформації про виробничі витрати, якщо бюджетна установа не займається науково-дослідними та конструкторськими роботами чи виготовленням експериментальних приладів. На даному субрахунку обліковуються витрати за іншими видами виробництва,

зокрема витрати на виробництво продукції (робіт, послуг), у тому числі виробництва кормів (заготівля сіна).

3. Оскільки надходження, отримані від надання платних послуг або виробництва, відносяться до власних надходжень бюджетних установ та отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету, вони включаються до спеціального фонду бюджету. Тому у разі реалізації заготовленого власними силами сіна для відображення надходжень необхідно застосовувати субрахунок 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)».

4. У разі використання кормів для годівлі коней або великої рогатої худоби відображається за дебетом субрахунка 8113 «Матеріальні витрати».

На сьогодні окремих форм первинних документів для обліку в бюджетних установах операцій з руху біологічних активів та кормів, призначених для годівлі тварин, не затверджено. Тому, як варіант, можливим є застосування первинних документів, затверджені наказом Мінагрополітики від 21.12.2007 р. № 929 [3], або розробити власні.

Отже, усі витрати, понесені під час заготівлі кормів, слід акумулювати на субрахунку 1613. Вартість готової продукції має дорівнювати витратам на її виготовлення, і залежно від вартості витратних матеріалів, розміру зарплати тощо ціна на заготовлені корми може змінюватися.

Література

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 1568 / Міністерство фінансів України. Дата оновлення 13.06.2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12> (дата звернення: 27.09.2020).

2. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. №1203 / Міністерство фінансів України. Дата оновлення 09.12.2019. URL: <https://pravo.uteka.ua/doc/Pro-zatverdzhennya-Planu-rahunkiv-buxgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori> (дата звернення: 27.09.2020).

3. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах : Наказ Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007 р. № 929 / Міністерство аграрної політики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0929555-07#Text> дата звернення: 27.09.2020).

УДК 657.(474)

Скорнякова Ю.Б., к.е.н., доцент,
Юдіна Д.О.
Запорізький національний університет

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ

Витрати є однією із ключових категорій економіки будь-якого сучасного підприємства, адже метою функціонування кожного суб'єкта підприємницької діяльності є отримання прибутку, розмір якого принципово залежить від рівня витрат. Саме тому оптимізація витрат є стратегічним завданням процесу управління, успішна реалізація якого дозволить підприємству стабільно отримувати прибуток та збільшувати таким чином вартість власних активів, інвестувати у розвиток та забезпечувати конкурентоспроможність.

Управління є процесом прийняття управлінських рішень, від якісного рівня яких суттєво залежать результати діяльності підприємства. Враховуючи, що прийняття дієвих управлінських рішень потребує відповідної інформаційної підтримки, важливою складовою управління витратами безперечно є облік витрат. На виробничих підприємствах особливої уваги варті облік витрат виробництва та визначення собівартості продукції, а організація на конкретному підприємстві якісної системи обліку виробничих витрат принципово потребує врахування особливостей технології та організаційної структури підприємства.

Основним вітчизняним нормативним документом, що регулює процес організації обліку витрат на виробництво, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Так, п. 11 даного нормативного документа передбачено, що «до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [1]. П(с)БО 16 «Витрати» також містить стандартний перелік загальновиробничих витрат та регламентує організацію їх розподілу із класифікацією на змінні та постійні та порядком розподілу постійних в межах ставки розподілу за нормальної потужності.

В той же час варто відзначити, що незважаючи на нормативне регулювання зазначених питань, побудова ефективної системи обліку витрат виробництва має враховувати особливості діяльності кожного окремого підприємства. Саме це й актуалізує питання щодо визначення основних елементів організації обліку витрат виробництва та формування виробничої собівартості продукції, які схематично представлені на рисунку 1 та є обов'язковими складовими облікової політики кожного виробничого підприємства.

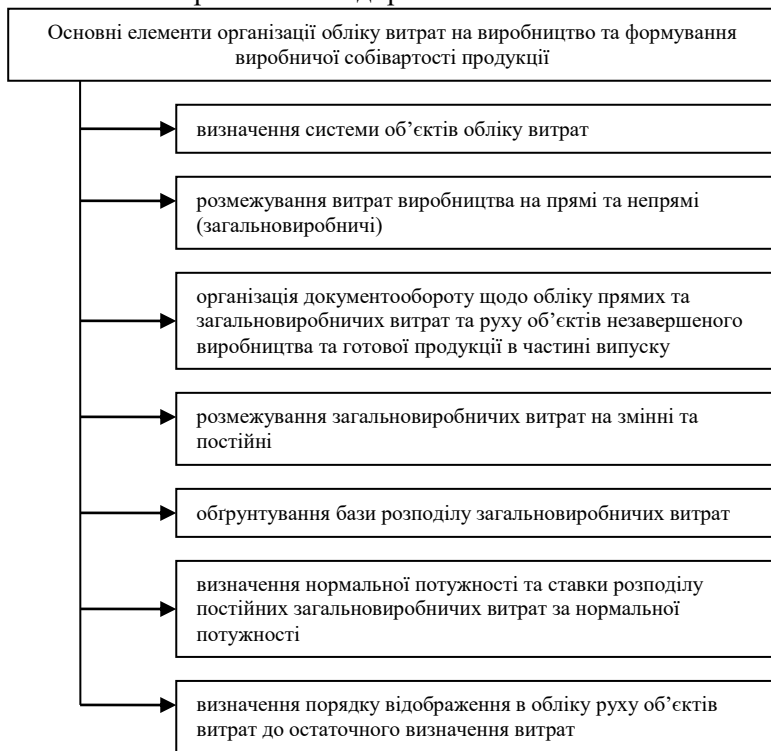


Рис. 1. Елементи організації обліку витрат на виробництво та формування виробничої собівартості продукції

Визначення системи об'єктів обліку витрат є важливим етапом організації обліку витрат виробництва, який суттєво впливає на подальше розмежування витрат на прямі та загальновиробничі, а також на організацію документообороту обліку витрат та руху предметів незавершеного виробництва. Відповідно до визначення

П(с)БО 16 «Витрати» об'єктом витрат визнається «продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат» [1]. Варто також відзначити, що об'єктами витрат можуть бути як об'єкти, що в підсумку реалізуються, так й проміжні об'єкти, які в подальшому стають складовими інших об'єктів витрат.

Розмежування витрат виробництва на прямі та непрямі є на практиці складним організаційним завданням. З одного боку збільшення долі витрат виробництва, які обліковуються як прямі, підвищує якість визначення собівартості окремих об'єктів витрат, адже розподіл непрямих витрат у будь-якому випадку не є ідеальним та в певному сенсі викривлює собівартість окремих елементів. Але з іншого боку, облік окремих видів витрат як прямих потребуватиме істотних додаткових витрат на облік як такий, що є економічно недоцільним, а в певні витрати взагалі неможливо логічно пов'язати із окремими об'єктами витрат, а лише із виробничим структурним підрозділом. Нажаль науково-технічний прогрес лише загострює зазначену проблему, адже у високотехнологічних виробництвах більшість витрат пов'язані із функціонуванням обладнання і організація їх обліку як прямих витрат є практично неможливою.

Облік суттєвої частини витрат виробництва як загальновиробничих актуалізує питання розподілу таких витрат між окремими об'єктами витрат. Ключовим елементом такого розподілу є база розподілу, вибір якої залежить від технологічних та організаційних особливостей виробництва. Важливим етапом обґрунтування бази розподілу є дослідження динаміки змінних загальновиробничих витрат за різних обсягів виробництва, для чого варто використовувати інструментарій регресійно-кореляційного аналізу.

Підсумовуючи зазначимо, що якісна побудова організаційної системи обліку витрат на виробництво та формування виробничої собівартості продукції потребує ґрунтовної реалізації за кожним із виокремлених та частково проаналізованих елементів облікової політики виробничого підприємства. Лише таким чином управління матиме якісну інформацію щодо витрат на виробництво та собівартості кожного з об'єктів витрат.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Дата оновлення: 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 30.09.2020).

УДК 332.155:664.6

Талах Т.А., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ФІНАНСОВІ РЕСУРСИ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОБ'ЄКТ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ

У господарській діяльності підприємств значна роль належить їх фінансовій діяльності. Від неї багато в чому залежить своєчасність та повнота забезпечення фінансовими ресурсами виробничої діяльності та розвитку підприємства, виникнення фінансових зобов'язань перед державою, іншими ланками фінансової системи та суб'єктами господарювання. Отже, «під фінансовою діяльністю слід розуміти комплекс заходів, пов'язаних із розрахунком фінансових результатів, визначенням фінансових ресурсів (капіталу) і їх використанням, аналізом фінансового стану суб'єкта господарювання» [2].

Пріоритетне значення в управлінні фінансовою діяльністю підприємств має управління фінансовими ресурсами (капіталом), оскільки вони можуть бути швидко трансформовані у будь-які інші види ресурсів – матеріальні (основні та обігові активи), трудові та інші.

«Фінансові ресурси – це кошти, що перебувають у розпорядженні підприємств і призначені для виконання ними певних фінансових зобов'язань. Формуються за рахунок створення підприємства, власних та прирівняних до них коштів, мобілізуються на фінансовому ринку, надходять у порядку розподілу грошових надходжень» [11].

У фінансово-економічному словнику дають таке визначення: «Фінансові ресурси – це грошові фонди цільового призначення, які формуються в процесі розподілу й перерозподілу національного багатства, сукупного суспільного продукту та національного доходу і використовуються у статутних цілях підприємств» [8, с. 154-155]. У склад фінансових ресурсів включено власний і позиковий капітал. Як

бачимо, у наведеному значенні фінансові ресурси прирівнюються до грошових фондів. Але кошти, які перебувають на поточному, валютному рахунках, у касі підприємства знеособлені й не мають цільового призначення. Отже, відбувається ототожнення фінансових ресурсів із грошовими, тоді як перші є специфічним явищем.

На думку А.Г. Загороднього, Г. Л. Вознюка, Т. С. Смовженко «фінансові ресурси - це сукупність коштів, що є в розпорядженні держави та суб'єктів господарювання» [3]. Знов-таки, це визначення не точне й не повне, оскільки зводить поняття «фінансові ресурси» до сукупної маси коштів на підприємстві. На противагу цьому, фінансові ресурси характеризують грошові нагромадження, грошові фонди, які формуються в процесі розподілу створеного на підприємстві продукту. Зятковський І. В. вважає фінансовими ресурсами підприємства «суму грошових резервів і надходжень цільового призначення, якими розпоряджається підприємство на правах власності, повного господарського відання і оперативного управління та використовує на статутні потреби» [4, с. 17].

На думку Опаріна В. М. «фінансові ресурси підприємства – це сума коштів, спрямованих в основні засоби та обігові кошти підприємства» [6]. При визначенні фінансових ресурсів Худолій Л.М. дотримується подібної Опаріну В.М. думки, визначаючи їх «сумою коштів, спрямованих в основні та оборотні засоби підприємства» [10]. Подерьогін А.М. вважає, що «фінансові ресурси – це грошові засоби, які є в розпорядженні підприємства, а саме грошові фонди, а також частина грошових засобів в не фондівій формі» [9]. Відповідно до Павлюк К. В. «фінансовими ресурсами підприємства є грошові нагромадження і доходи, які утворюються в процесі розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту й зосереджуються у відповідних фондах для забезпечення безперервності розширеного відтворення і задоволення інших суспільних потреб» [7].

Можна сказати, що визначення терміну «фінансові ресурси» цих авторів дуже схожі, тому що вони вважають, що фінансові ресурси – це грошові засоби, які і формують грошовий фонд і які знаходяться в розпорядженні підприємства. Але фінансові ресурси більш містке поняття ніж грошові засоби. Білоліпецкий В. Г. і Мерзляков І. В. фінансові ресурси розділяють на «внутрішні, які в реальній формі представлені в стандартній звітності у вигляді чистого прибутку та амортизації, а в перетвореній формі – у вигляді стійких пасивів, та

залучені» [1]. Тому, на нашу думку, при аналізі фінансових ресурсів не слід зосереджуватися тільки на грошових коштах, необхідно дослідити і власний та позиковий капітал.

Лігоненко Л. О., Гуляєва Н. М., Гринюк Н. А. фінансовими ресурсами підприємства вважають «сукупність грошових коштів, сформованих із метою фінансування розвитку підприємства в майбутніх періодах. Фінансові ресурси у діяльності підприємства є одним із основних факторів виробництва, формують його виробничий потенціал разом із трудовими та матеріальними ресурсами. Вони спроможні регулювати дохід у різних сферах діяльності підприємства та у процесі свого функціонування забезпечать інтереси різних суб'єктів економічних відносин» [5].

Аналізуючи значну кількість тлумачень поняття фінансових ресурси підприємств вважаємо за доцільне уточнити це поняття: фінансові ресурси підприємства – це кошти, що знаходяться в розпорядженні підприємства і до яких належать усі грошові фонди і та частина грошових коштів, яка використовується у нефондовій формі на певну дату.

Література

1. Білоліпецький В., Мерзляков І. Фінансові ресурси та їх перетворені форми. *Аудитор*. 2004. № 5. С.51–55.
2. Деева Н.М., Дедіков О. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 328 с.
3. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. Фінансовий словник. Київ: Т-во «Знання», КОО; Львів: Вид-во Львів. банківського ін-ту НБУ. 2002. 566 с.
4. Зятковський І. В. Фінанси підприємств: навч. пос. Київ : Кондор, 2003. 364 с.
5. Лігоненко Л. О. Фінанси підприємств : підручник Київ: КНТЕУ, 2006. 491 с.
6. Опарін В. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : монографія. Київ : КНЕУ, 2005. 240 с.
7. Павлюк К. В. Фінансові ресурси держави: монографія Київ: “НІОС”, 2007. 24 с.
8. Фінансово-економічний словник : словник-довідник / кол. авт. : Юнін О. С., Круглова О. О., Савельєва М. О. та ін. Дніпро : Видавець Біла К. О., 2018. 164 с.
9. Фінанси підприємств: підручник / за ред. В.М. Поддєрьогіна. Київ: Вид-во «КНЕУ», 2004. 546 с.
10. Худолій Л.М. Теорія фінансів Київ: Видавництво Європейського університету, 2003 р. С. 67.
11. Фінансові ресурси. *Вікіпедія — вільна енциклопедія*. URL: https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%97%D0%B0%D0%B3%D0%BB%D0%B0%D0%B2%D0%BD%D0%B0%D1%8F_%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B8%D1%86%D0%B0

УДК 657

Ткачук І.М., к.е.н., доцент
Луцький національний технічний університет

ОСНОВНІ АСПЕКТИ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Контроль, як функція управління, є невід'ємною складовою фінансового механізму держави. Важливим аспектом ефективності державного фінансового контролю є визначення його цілей та завдань, які формуватимуть стратегію управління фінансовими потоками країни.

Питання організації дієвого державного фінансового контролю залишається актуальним для кожної країни. Про важливість контролю в діяльності, як суб'єктів господарювання, так і держави в цілому, було визначено у Лімській декларації керівних принципів контролю, прийнятій в 1977 році. У Лімській декларації представлений міжнародний досвід та визначено підґрунтя для організації державного фінансового контролю. Адже, «організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими засобами, так як таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством» [3].

Ровинський Ю.О. зауважує, що в Україні в кожному міністерстві, з врахуванням найкращих міжнародних практик, запроваджено систему внутрішнього контролю, діють децентралізовані служби внутрішнього аудиту (так звані «міністерський» державний внутрішній фінансовий контроль) [5]. При цьому, за даними Михальчишина Л.Г. Немеш Г.С. в Україні внутрішній державний фінансовий контроль пройшов декілька етапів розвитку і все ще перебуває на стадії вдосконалення та трансформації з урахуванням надбань світової практики у сфері внутрішнього фінансового контролю [4].

Стратегічне завдання держави у сьогоднішній день – активізація розвитку державного внутрішнього фінансового контролю. Адже, саме для реалізації фінансової політики установ державного сектору, створення умов фінансової стабілізації держави і призначений державний внутрішній фінансовий контроль.

Андреев П. вказує на те, що державний внутрішній фінансовий контроль є необхідним та дієвим інструментом досягнення поставлених цілей в сфері державного управління фінансами [1].

Відповідно до прийнятої в Україні Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, державний внутрішній фінансовий контроль – це система здійснення внутрішнього контролю, проведення внутрішнього аудиту, інспектування, провадження діяльності з їх гармонізації з метою забезпечення якісного управління ресурсами держави на основі принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості [2].

Визначена в Концепції понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю ґрунтується на вимогах Європейського союзу до державного сектору, що містяться в *acquis communautaire* (розділ 28), а також базових документах Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI). Застосування такої понятійної бази у вітчизняному правовому полі відповідає процесу адаптації законодавства України до законодавства Європейського союзу [2].

Дослідження проведені науковцями та практиками свідчать про необхідність вдосконалення системи державного внутрішнього фінансового контролю. Зокрема, негативний вплив пандемії коронавірусу зумовив об'єктивну необхідність економії бюджетних коштів, що може бути забезпечено за рахунок високої ефективності системи державного внутрішнього фінансового контролю, як найважливішого інструменту реалізації фінансової політики в державі. Необхідне підвищення ефективності заходів, що забезпечують контроль за витрачанням коштів державної підтримки економіки.

Ефективність системи державного внутрішнього фінансового контролю проявляється через достовірну, оперативну та своєчасну інформацію, раціональне управління фінансовими ресурсами, а не лише через попередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень. В даному випадку, найбільш суттєвим недоліком існуючої системи державного внутрішнього фінансового контролю є відсутність правової та методичної бази, які б відповідали сучасним реаліям.

Державний внутрішній фінансовий контроль є невід'ємною частиною системи державного управління. І найважливішим

завданням контролю в умовах реалізації бюджету є створення системи об'єктивної, актуальної інформації, яка б служила основою для здійснення управлінських рішень за результатами аналізу виявлених відхилень фактичних від планових результатів.

Література

1. Андреев П. Становлення та розвиток системи державного внутрішнього фінансового контролю. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2014. Вип. 1. С. 6-9.

2. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/17381979>

3. Лимская декларация руководящих принципов контроля, принята IX Конгрессом Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ) в 1977 году. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001#Text (дата звернення 26.09.2020 р.).

4. Михальчишина Л.Г. Немеш Г.С. Внутрішній державний фінансовий контроль: проблеми становлення та перспективи розвитку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Випуск 11. С. 876-880.

5. Ровинський Ю.О. Модернізація системи правового забезпечення державного фінансового контролю України в контексті європейського досвіду. *Правова держава*. 2018. № 31. С.53-60.

УДК 657

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

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Ефективність системи управління на макро і мікрорівні залежить від якісного і достовірного інформаційного забезпечення, джерелом якого передусім виступає облік. Результатом будь-якого виду обліку є сукупність показників, які систематизовані у звітності, яка, в свою чергу, є як об'єктом обліку, так і управління. Цінність звітності визначається придатністю комплексно характеризувати діяльність економічних суб'єктів.

Переважно у науковій літературі під звітністю розуміють певну систему узагальнюючих та взаємопов'язаних показників про діяльність економічного суб'єкта. Більшість досліджень присвячені

проблемам формування бухгалтерської звітності, і рідше звертають увагу на податкову і статистичну звітність. Однак, з 2015 року у науковому колі почали приділяти увагу проблемам формування такої звітності як звітність сталого розвитку, транспарентна, корпоративна та інтегрована звітність, які є новими і не зовсім передбачені нормативними актами України.

Облікове забезпечення формування показників звітності залежить від мети її складання, призначення та від користувача звітності. Відповідно до цього, переважно і виділяють різні види звітності: внутрішня і зовнішня; бухгалтерська, фінансова, податкова, статистична, соціальна, обов'язкова і не обов'язкова та інші.

Обліковим забезпеченням формування показників звітності на сільськогосподарських підприємствах є первинні і зведені документи обліку, більшість яких є однаковими для всіх галузей економіки. Разом з тим, галузеві особливості сільського господарства вимагають застосування специфічної документації обліку, що пов'язане з обліком виробничих витрат, сільськогосподарської продукції (робіт, послуг), матеріалів сільськогосподарського призначення і біологічних активів.

Крім того, форми фінансової та податкової звітності також є загальноприйнятими для усіх економічних суб'єктів, тоді як окремі статистичні звіти притаманні лише для сільського господарства.

Для формування показників звітності на сільськогосподарських підприємствах застосовують типові форми первинних і зведених документів. Крім того, застосовують і галузеві:

1) для обліку матеріальних витрат: акти на списання матеріалів, витраченого насіння і посадкового матеріалу, МШП, акти про використання мінеральних, органічних і бактеріологічних добрив, отрутохімікатів і гербіцидів, відомості витрат кормів, відомості руху молока та інші;

2) для обліку витрат на оплату праці і відрахувань з неї: дорожні листи водіїв, комбайнерів і машиністів-трактористів та інші;

3) для обліку готової продукції: реєстри відправки і приймання зерна і іншої продукції, реєстри приймання зерна вагарем, щоденник надходження сільськогосподарської продукції, акти приймання грубих і соковитих кормів, на сортування і сушку продукції рослинництва, акти на оприбуткування пасовищних кормів, журнал обліку надою молока та інші;

4) зведені реєстри обліку: відомість руху зерна і іншої продукції, звіт про рух худоби і птиці, відомість розподілу загальновиборничих витрат, виробничий звіт по рослинництву, виробничий звіт по тваринництву, виробничий звіт по витратах допоміжних виробництв та машинно-тракторного парку та інші.

Для складання податкової звітності та звітності до фондів соціального страхування на підприємствах галузі застосовуються первинні і зведені облікові документи, у яких міститься інформація для формування і визначення бази оподаткування відповідними податками та зборами.

Для складання статистичної звітності на підприємствах галузі, окрім документів обліку, використовують і інші документи, до яких відносяться: трудовий договір, договір цивільно-правового характеру, наказ про прийняття на роботу, про звільнення з роботи, наказ про переведення на іншу роботу, наказ про надання відпустки (в тому числі і декретної), особові картки і рахунки працівників та інші.

Фінансова, податкова, статистична та інша звітність на підприємствах галузі формується і з даних рахунків бухгалтерського обліку. При цьому, важливе значення має аналітичний облік по галузі рослинництва і тваринництва та сільськогосподарській продукції (роботах, послугах), що полегшує складання фінансової та статистичної звітності.

Ще одним видом звітності на сільськогосподарських підприємствах є управлінська звітність, яка на практиці складається досить рідко і, як правило, стосується лише показників виробничих витрат, повної собівартості та виходу сільськогосподарської продукції. Єдиних вимог до форми та переліку показників управлінської звітності немає, тому її форма і зміст затверджується виключно на підприємстві.

Отже, прийняття своєчасних управлінських рішень вимагає достовірного інформаційного забезпечення, зокрема звітності, важливе значення при формуванні якої належить саме обліковому забезпеченню.

УДК 657

Чудовець В.В., к.е.н., доцент,
завідувач кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет

ПРАКТИЧНІ ПРОБЛЕМИ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ

Судово-бухгалтерська експертиза – це один із видів економічного контролю та, одночасно, процесуальна дія, що дозволяє при розгляді кримінальних, адміністративних, господарських та цивільних справ щодо економічних злочинів та правопорушень забезпечити дотримання основних засад судочинства в Україні, серед яких передбачені статтею 129 Конституції України «змагальність сторін та свобода в наданні ними суду своїх доказів і у доведенні перед судом їх переконливості» [3].

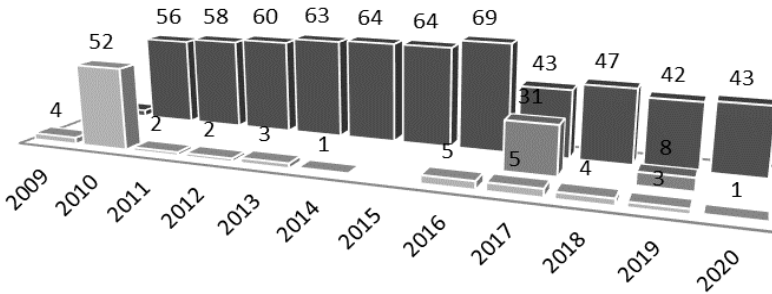
Динаміка зміни економічних умов, норм матеріального права, бухгалтерського та податкового законодавства, форм, методів та способів обліку господарських операцій та їх оподаткування зумовлюють необхідність постійного моніторингу та удосконалення правового, організаційного та методичного забезпечення судово-бухгалтерської експертизи.

Відсутній чіткий алгоритм призначення експертів та експертних установ для проведення дослідження, оскільки відповідно до статті 9 Закону України «Про судову експертизу» «Особа або орган, які призначають або замовляють судову експертизу, можуть доручити її проведення тим судовим експертам, яких внесено до державного Реєстру атестованих судових експертів, або іншим фахівцям з відповідних галузей знань, якщо інше не встановлено законом» [1].

На сьогодні законодавство не встановлює конкретні строки проведення експертизи, що призводить до затягування розслідування справ, їх судового розгляду, а через це і до можливості відтермінування настання відповідальності, приховування активів тощо. Так відповідно до пп. 1.13 Інструкції з призначення та проведення судових експертиз та експертного дослідження «строк проведення експертизи встановлюється керівником експертної установи і не повинен перевищувати 90 календарних днів» [2], однак може бути продовженим на більш розумний строк у разі значного

завантаження експерта. Формулювання «більш розумний строк» дозволяє затягувати проведення експертизи без об'єктивних на те причин.

Складні економічні процеси, виникнення нових господарських операцій, об'єктів обліку та оподаткування вимагає наявності відповідної методики проведення експертизи. Проте, варто констатувати факт її фактичної відсутності при дослідженні документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності. Так більшість методик прийнята ще в 2010 році, а чинні методики, що внесені в Реєстр методик проведення судових експертиз станом на 2020 рік абсолютно не покривають можливі економічні злочини та правопорушення (див. рис. 1).



	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
■ Зареєстровані	4	52	2	2	3	1		5	5	4	3	1
■ Скасовані									31		8	
■ Чинні	4	56	58	60	63	64	64	69	43	47	42	43

Рис. 1 – Аналіз Реєстру методик проведення судових експертиз (11.1. Дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності)

Крім наведених вище, варто виділити й інші актуальні проблеми судово-бухгалтерської експертизи, зокрема:

- застаріле нормативне забезпечення судової експертизи;
- недосконалість порядку атестації експертів;
- низький рівень інформатизації та автоматизації експертного дослідження;

- неналежне наукове обґрунтування методик проведення експертизи;
- низька якість та конкретизація питань, що ставляться перед експертами зумовлені відповідним рівнем суб'єктів експертизи тощо.

Проведене дослідження дозволило встановити основі проблеми судово-бухгалтерської експертизи, вирішення яких буде об'єктом подальших наукових пошуків.

Література

1. Закон України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 №4038-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#n59>.
2. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз, затверджена наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 р. №53/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text>.
3. Конституція України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#n4801>

УДК 339

Шешукова Т.Г., д.э.н., профессор,
Теймурова А.Р., аспирант
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

ПРЕДПОСЛЫКИ ВОЗНИКНОВЕНИЯ ПОНЯТИЯ КОМПЛЕКСНОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ

Актуальность темы работы обусловлена тем, что предприятие, как самостоятельный хозяйствующий субъект, является основным звеном в развитии рыночной экономики [3].

Неустойчивость мировой финансово-экономической системы, политических отношений государств, а также существующие глобальные проблемы человечества выступают главной угрозой для экономик всех стран, и придают новую актуальность понятию «безопасность».

Проведенный анализ работ, а также практической деятельности показывает, что, в них рассматриваются различные виды безопасности предприятия отдельно, не во взаимосвязи, при этом главенствующая роль отводится именно экономической безопасности, здесь не

учитываются иные ее виды, а также степень влияния деятельности предприятия на жизнь общества в целом. Отсюда следует необходимость дальнейшей работы по данной тематике в направлении разработки понятия комплексной безопасности предприятия и механизмов ее обеспечения.

Научная теория концепции именно комплексной безопасности предприятия находится в стадии формирования. Поэтому прежде чем приступить к изучению термина «комплексная безопасность предприятия» необходимо проанализировать родовое понятие «безопасность».

Исторически сложилось так, что безопасность, является одной из жизненно важных потребностей человека, на одном уровне с потребностями в еде, одежде, жилище. И только в процессе антропогенеза понятие «безопасность» с бытового уровня переходит в социальный.

Так, понятие «безопасность» в различных ее социальных аспектах, упоминалось еще в античности. Демокрит употреблял понятие безопасности в контексте приспособления человека к определенным условиям жизни, Аристотель в понятии «безопасность» раскрывал проблему самосохранения, а Эпикур в качестве аспектов безопасной жизни человека выделял тихую жизнь и удаленность от толпы. Римские философы считали, что обеспечение безопасности можно достигнуть только через законодательное закрепление правовых отношений.

Определенное влияние на формирование представления о понятии «безопасность» и условий ее обеспечения оказала религия. Католицизм представлял обеспечение безопасности через создание вооруженных формирований, а православие воспринимало безопасность через народность, реализуемую в единстве с обществом.

При этом, напрямую термин «безопасность» не применялся, имело место быть лишь его смысловое отражение.

На Руси проблема безопасности обострилась в период наступления феодальной раздробленности в конце 11 века, что привело к резкому ее ослаблению и захвату государства татаро-монгольским игом. Только спустя 250 лет при княжении Ивана III была завершена централизация, которая привела к тому, что единство государства отныне стало важным условием его безопасности.

Если говорить о школах экономических учений, то первыми проблему безопасности в своих работах подняли меркантилисты, которые в своих работах продвигали идеи протекционизма. Классики буржуазной политической экономии вопросы безопасности как таковые не рассматривали, исключением является представитель школы предельной полезности В. Парето, который считается основоположником представлений о триединстве понятия безопасность.

В послереволюционной России термин «государственная безопасность» впервые был озвучен в тексте Конституции СССР. Но для ученых этот термин был недоступен вплоть до 50-х годов, в виду существующей политической идеологии.

Современное представление о триединстве безопасности, которое включает: личность, общество и государство, было закреплено в законе «О безопасности». Именно здесь выделяется новый субъект безопасности, в форме предприятий [1].

Российская наука отличается наиболее глубокой разработкой проблем безопасности. Следует отметить, что единого мнения, среди теоретиков, по данному вопросу до последнего времени не достигнуто. Анализ понятий показал, что все они имеют свои характерные черты, но общее среди них то, что все они подчеркивают важность достижения такого состояния экономики, при котором будет обеспечиваться достаточно полное удовлетворение потребностей населения. И с этого момента, экономическая безопасность предприятия, как один из видов безопасности тоже начинает классифицироваться, что порождает еще большую разрозненность теорий и отход от комплексности. Употребление в определении слова потребность, немного неправильно, в условиях существующего общества перепотребления.

Проведенный анализ корневого понятия «безопасность» в историко-научном аспекте позволил установить, что безопасность предприятия как комплексное понятие до настоящего времени научным сообществом не рассматривалось. Ученые занимались лишь его классификацией, и те определения, которые на сегодняшний день существуют, они можно сказать устарели, и не сходятся с той реальностью, которая существует на сегодняшний день.

В первое десятилетие XXI века научное сообщество стало все чаще обращаться к проблеме человеческой безопасности в ее

разнообразных проявлениях. Этот процесс не случаен, и связан, прежде всего, с необратимыми глобальными проблемами.

Проблема безопасности предприятия имеет комплексный, междисциплинарный характер, это является определенным барьером для целостного исследования указанного вопроса. Тем не менее, существует потребность в том, чтобы уже сейчас определить место человеческой безопасности и безопасности его деятельности, в системе современной картины мира [2].

Литература

1. О безопасности : Федеральный закон от 28 декабря 2010 г. № 390-ФЗ. *Собрание законодательства*. 2010. № 1. С. 2.
2. Северцев Н.А., Неронов В.Ф., Тарасов А.А. Безопасность как философская проблема. *Ника*. 2008. № 1. С. 45-47.
3. Стерхов А.П. Проблемы обеспечения комплексной безопасности бизнеса в условиях современной глобализации. *Вестник ВолГУ. Серия 3: Экономика. Экология*. 2015. № 3. С. 62-70.

UDK 657

Yaneva M.Z., PhD
Academy of economics "D. A. Tsenov"

ANALYSIS OF THE TRUST IN CRYPTOCURRENCIES ON THE TERRITORY OF THE REPUBLIC OF BULGARIA

In line with the global pace of economic growth and mass technological development, there is an evolution in the monetary sector. The revolution in the financial sector and the entry into the public space of decentralized exchange units in the face of cryptocurrencies changed the perceptions of economic entities about fiat money, opening before them new and alternative means of digital payments. There are many opinions about cryptocurrencies, their advantages and disadvantages. There is currently no unified position of state institutions at the global and national levels. In this regard, the subject of this study are cryptocurrencies as a new alternative means of payment and trade between economic agents, and the aim is to analyze public attitudes at the national level, presenting the results of an empirical survey.

Cryptocurrencies are one of the newest and unknown exchanges in society in national and international aspect. They differ from fiat money by qualities such as decentralization and anonymity, defining them as private sector money. An empirical study was made in the research, analyzing the results of a survey, author's study on the attitudes of economic entities to cryptocurrencies in the territory of the Republic of Bulgaria. The study involved 604 people, aged 17 to over 40, on a voluntary and anonymous basis. The questionnaire includes demographic questions; issues related to cryptocurrencies. For the purposes of the present study, selected demographic questions and questions related to the attitudes of the respondents towards cryptocurrencies are included.

According to a graphical analysis, the study involved a total of 604 people, aged 17 to over 40, systematized in electronic graphical form, in order to achieve clarity in the analysis of demographic data (Fig. 1). They are divided into four age categories. Respectively, in numerical values in the age range from 17 to 24, 165 persons took part in the survey; from 25 to 32 years old 167 people participate; from 33 to 40 years - 128 people; 144 people in the age range over 40 were surveyed. During the implementation of the survey, the author strives to provide the questionnaire to the maximum equal number of persons by age.

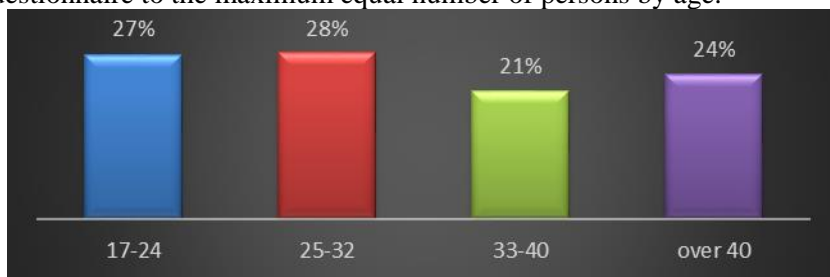


Figure 1. Analysis of the age of the surveyed population in the Republic of Bulgaria

It is quite logical in the demographic analysis of the persons who fill in the survey to clarify the educational qualifications of all participants in the survey (Fig. 2). As can be seen from the above, about half of them have secondary education, followed by persons in the degree of "bachelor", "higher education", "master" and "doctor (PhD)". In numerical data the persons who filled in the questionnaire who have secondary education are 341; with higher education 57; with a bachelor's degree are 160; with a

master's degree 44; with a doctor's degree 2 out of 604 respondents. According to the data from the questionnaire, there are no persons to declare that they have an educational qualification degree or have a primary education.

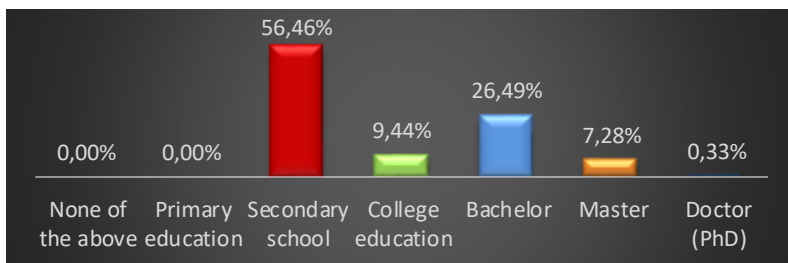


Figure 2. Analysis of the educational qualifications of the respondents in the Republic of Bulgaria

Following the selected demographic questions, an analysis was made of selected questions related to the attitude and trust of the respondents regarding cryptocurrencies. Selected statements about digital money and the preferences of economic entities for the new type of means of payment and trade, as well as the total number of answers regarding these statements are presented in tabular form (table. 1).

Table 1

Public attitudes related to cryptocurrencies in the Republic of Bulgaria

Please rate all of the following statements:	Agree strongly	Agree	I can not decide	Disagree	Disagree strongly
I am aware of cryptocurrencies	41	261	251	45	6
I have the resources to use cryptocurrency	31	323	127	115	8
I am often confused when I think of using digital currencies as a cryptocurrency	5	386	55	151	7
I think the cryptocurrency should allow me to complete my trading and interactions without difficulty	42	432	125	3	2
I know cryptocurrency as a medium of exchange and alternative money	39	472	61	29	3
When I use cryptocurrency I am afraid of losing	7	344	61	176	16
I think that cryptocurrencies are a more attractive type of currency than gold and silver	131	280	36	102	55

Continuation of table 1

Cryptocurrency is compatible with other technologies I use	169	329	95	6	5
I intend to use cryptocurrency regularly	6	165	271	137	25
Cryptocurrencies are easy to understand and use	11	227	59	266	41
The electronic cryptocurrency exchange system must be strongly protected from cyber attacks	427	167	7	2	1
Because users' identities are unknown, the use of cryptocurrency is more attractive than official money	85	202	256	57	4
I will probably participate in educational /training programs on the general characteristics of cryptocurrency	429	150	16	3	6
I think that cryptocurrencies should be supported by the government to ensure their security	6	9	15	142	432
Payment via cryptocurrency is cheaper than other payment methods	36	463	99	4	2
I prefer to use cryptocurrency only for games	2	16	73	397	116
I believe that cryptocurrency is a more secure and reliable currency	34	519	40	8	3
Using a cryptocurrency for payment saves time and helps me complete my tasks faster	76	461	53	11	3

According to the attached table and the data generated in it, it is evident that the respondents in most cases agree with the statements about cryptocurrencies and have a positive attitude. In connection with tab.1 the conclusions can be made:

➤ of statements such as: „*I think the cryptocurrency should allow me to complete my trading and interactions without difficulty*“ 432 persons of 604 respondents answered with consent, as well as „*I know cryptocurrency as a medium of exchange and alternative money*“ 472, „*Payment via cryptocurrency is cheaper than other payment methods*“ 463, „*I believe that crypto money is a more secure and reliable currency*“ 519, „*Using a cryptocurrency for payment saves time and helps me complete my tasks faster*“, although they also agreed, a majority of 344 said they feared losses.

It follows that among the respondents cryptocurrencies are accepted positively and are the object of interest and possible investments in society;

➤ although cryptocurrencies are considered a risky investment because they are anonymous and decentralized, empirical research shows that 432 out of 604 respondents believe that cryptocurrencies should not be supported by the government in order to reduce the risk of losses and fraud;

➤ most of the respondents did not agree that cryptocurrencies should only be used for games, with 397 out of 604 respondents answering that they did not agree;

➤ based on *Table 1*, it can be argued that the economic operators surveyed expressed a greater share of confidence in digital money and a willingness to use it as an alternative means of payment and trade.

In a world of technology and innovation, digitalization and cyber technology are evolving rapidly, creating a new evolutionary type of financial resource that is different from modern fiat money. Cryptocurrencies are a new phenomenon in the financial world, which are increasingly the subject of discussion. There are many advantages and disadvantages associated with them, but nevertheless they are a preferred resource for payment and trade. From the analysis it can be concluded that the participants in the survey tend to use cryptocurrencies as an alternative currency at the national and supranational level, and that they are afraid of possible losses in the implementation of cryptocurrencies.

References

1. Is Cryptocurrency Anonymous? URL: <https://coinmarketcap.com/alexandria/article/is-cryptocurrency-anonymous>
2. Cryptocurrency. URL: <https://en.wikipedia.org/wiki/Cryptocurrency>
3. What to Know About Cryptocurrency. URL: <https://www.consumer.ftc.gov/articles/what-know-about-cryptocurrency>

УДК 657

Яцко М.В., к.е.н., доцент
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДПРИЄМСТВ ВІДНОВЛЮВАЛЬНИХ ДЖЕРЕЛ ЕНЕРГІЇ (ВДЕ)

Сучасний глобалізований та індустріальний світ тісно зв'язаний із природою та постійно здійснює на неї свій вплив. Збільшення обсягів виробництва зумовлюють зростаючий негативний вплив на природні невідновлювальні ресурси, тому за останні тридцять років, для зменшення шкідливого впливу людини на природу, розроблено та реалізовано чимало заходів. І одним із найефективніших є використання відновлювальних джерел енергії.

Україна, в цьому відношенні, розробила та впровадила спеціальний «зелений» тариф для генерації електроенергії з відновлювальних джерел, що є прямим економічним стимулом суб'єктів економічної діяльності до впровадження та реалізації технологій в цій сфері.

Крім того, в Програмі діяльності Уряду [1] зазначено, що одним із завдань є запобігання негативним наслідкам зміни клімату, очікуваним результатом якого є збільшення кількості реалізованих проєктів цільових екологічних (зелених) інвестицій, в т.ч. в будівництво об'єктів ВДЕ.

В той же час, недостатньо є розроблений обліково-аналітичний механізм формування та обробки інформації в діяльності підприємств ВДЕ, що зумовлює потребу у виокремленні особливостей цих процесів.

Кожний об'єкт ВДЕ номінальна потужність якого перевищує 30 кВт/год зобов'язаний вести свою діяльність через відповідно зареєстрованого суб'єкта господарювання, і, як правило, таким суб'єктом є юридична особа. Така юридична особа здійснює будівництво і в подальшому експлуатацію відповідно електростанції.

У цьому відношенні, обліково-аналітичне забезпечення можна розділити на два етапи.

Перший, на стадії залучення інвестицій та будівництва (етап девелопменту). На цьому етапі, підприємство не генерує доходів, а

лише несе витрати на проектування електростанції, розробку проекту та відведення земельної ділянки, закупівлю обладнання, безпосереднє будівництво та пусканалагоджувальні роботи.

Особливостями цього етапу є:

1. Використання ресурсів власників та кредиторів.
2. Значні фінансові витрати на обслуговування.
3. Робота по імпорту необхідного обладнання, якщо воно не виробляється в Україні.
4. Монтаж спеціалізованого обладнання.
5. Підключення до електромереж та отримання технічних умов.
6. Робота по отриманню ліцензії на виробництво електроенергії.

Після отримання ліцензії на виробництво електроенергії розпочинається новий етап в обліково-аналітичному забезпеченні діяльності, що пов'язаний безпосередньо з виробництвом електроенергії та виконанням ліцензійних умов.

В Україні, в цій сфері, діє спеціальний регулятор Національна комісія, що здійснює регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг (НКРЕКП) з особливим статусом на підставі спеціального Закону [2].

Регулятором запроваджена система звітності для підприємств ВДЕ. В цілому, особливостями обліково-аналітичного забезпечення на стадії виробництва (генерації) електроенергії є:

1. Звітування до регулятора НКРЕКП;
2. Сплата внесків на регулювання, що передбачено законодавством.
3. Облік згенерованої електроенергії, характерною особливістю якого є відсутність залишків електроенергії на кінець періодів.
4. Обслуговування кредитів та інших боргових зобов'язань.
5. Продаж електроенергії оптовим постачальникам чи іншим суб'єктам за двосторонніми договорами.
6. Робота по отриманню «зеленого» тарифу і підключення до мережі ДП «Гарантований покупець».
7. Налагодження бізнес-процесів, звірки показників, технічного обслуговування електростанції.

Отже, в діяльності підприємств ВДЕ можна виділити декілька особливостей в їх фінансово-аналітичному забезпеченні, що пов'язано із різним етапом освоєння інвестицій та переходу на безпосереднє виробництво електроенергії.

В той же час, після 2030 року можна вести мову про новий етап в діяльності підприємств ВДЕ, що пов'язаний із юридичною відміною «зеленого» тарифу і перехід на роботу в конкурентному середовищі із ринковими цінами та тарифами.

Література

1. Про затвердження Програми діяльності Кабінету Міністрів України : Постанова Кабінету Міністрів України від 12 червня 2020 р. № 471. Дата оновлення: 12.06.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/471-2020-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.10.2020).
2. Про Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг : Закон України від 22 вересня 2016 року № 1540-VIII. Дата оновлення: 03.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1540-19#Text> (дата звернення: 01.10.2020).

Облік, аналіз і аудит:
виклики інституціональної економіки
ДЛЯ НОТАТОК

*VII Міжнародна науково-практична конференція
(м. Луцьк, 3 жовтня 2020 р.)*

ДЛЯ НОТАТОК

Відповідальний за випуск:

Чудовець В.В.

Комп'ютерна верстка:

Риковська Л.О.

Інформаційно-видавничий відділ
Луцького національного технічного університету
43018, м. Луцьк, вул. Львівська, 75

Друк – ІВВ Луцького НТУ
Свідоцтво Держтелерадіо України ДК № 4123 від 28.09.2011 р.