

Національний університет «Львівська політехніка»  
Інститут економіки і менеджменту  
Кафедра обліку та аналізу

## МАТЕРІАЛИ

VI Міжнародної науково-практичної конференції

# «ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА»

10–11.10.2024



Міністерство освіти і науки України  
Національний університет «Львівська політехніка»  
Інститут економіки і менеджменту  
Кафедра обліку та аналізу



**За участі:**

Львівського торговельно-економічного університету,  
Університету Марії Кюрі-Склодовської (м. Люблін, Польща),  
Гірничо – металургійної Академії ім. Станіслава Сташиця (м. Краків, Польща),  
Університету Миколая Коперника (м. Торунь Польща),  
Гданського політехнічного університету (Польща),  
Економічного університету в Катовіце (Польща),  
Молдавської економічної Академії (м. Кишинів, Молдова),  
Бухарестського університету «ARTIFEX» (Румунія),  
Аудиторської палати України,  
ВПГО «Спілка аудиторів України»

## **МАТЕРІАЛИ**

**VI Міжнародної науково-практичної конференції**

### **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА»**

**м. Львів, 10–11 жовтня 2024 р.**

Львів  
Видавництво Львівської політехніки  
2024

УДК 657.1:658.012:330.14

О 176

**Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства».** – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2024. – 180 с.

ISBN 978-966-941-961-3

Викладено матеріали, розглянуті на пленарному засіданні та секціях: «Сучасний стан та проблеми обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємства», «Розвиток обліково-аналітичних процедур в інформаційному забезпеченні сталого розвитку економіки», «Обліково-аналітичне забезпечення розвитку суб'єктів цифрової економіки», «Історія, сучасні тенденції та перспективи розвитку бухгалтерської професії та фахової освіти», «Контроль і аудит в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства». Матеріали розкривають проблемні питання та шляхи їхнього вирішення у предметних сферах знань з теорії обліку, оподаткування, аналізу, контролю й аудиту, практичного досвіду застосування обліково-аналітичного інструментарію в системі менеджменту підприємства, результати українських та іноземних тематичних наукових досліджень.

Матеріали становлять інтерес і можуть бути корисними для широкої наукової громадськості, керівників підприємств, організацій та державних установ, викладачів економічних дисциплін і фахівців з обліку, аналізу, контролю і аудиту, слухачів курсів підвищення кваліфікації, студентів закладів вищої освіти.

**УДК 657.1:658.012:330.14**

*Матеріали подано в авторській редакції*

*Відповідальний за випуск І. Й. Яремко*

ISBN 978-966-941-961-3

© Національний університет  
«Львівська політехніка», 2024

## **АУДИТ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ БУДІВЕЛЬНОЇ КОМПАНІЇ**

Аудит бізнес-процесів у будівельній компанії – це систематичний аналіз усіх дій, які виконуються від початку проекту до його завершення, що має на меті виявити недоліки, неефективності та потенційні ризики, а також розробити рекомендації для оптимізації та вдосконалення процесів.

Основні завдання аудиту бізнес-процесів в будівництві передбачає: оцінку ефективності, визначення, наскільки ефективно працюють існуючі процеси, чи досягаються поставлені цілі; ідентифікація етапів, які сповільнюють роботу або призводять до додаткових витрат; аналіз ризиків; оцінка потенційних загроз, які можуть вплинути на виконання проектів; порівняльний аналіз відповідності існуючих процесів сучасним вимогам та кращим практикам у галузі; створення плану заходів для усунення виявлених недоліків та оптимізації процесів.

Особливими об'єктами аудиту бізнес-процесів в будівельній компанії будуть: планування проектів за будови, участь в тендерах, виконання умов проектів, закупівля матеріалів та обладнання, використання тимчасових нетитульних споруд, контроль на будівельних майданчиках за використанням спеціальних інструментів і запасів, виконання будівельних робіт; контроль якості за будови та виконання суміжних робіт з благоустрою: фінансовий та управлінський облік; особливості проведення податкових розрахунків, управління коштами проекту.

Організація і методика аудиту бізнес-процесів будівельної компанії передбачає виділення кількох взаємопов'язаних послідовних етапів: планування аудиторської перевірки, оцінка бізнесу суб'єкту будівельного бізнесу, моделювання аудиторських процедур і процесів, візуалізація бізнес-процесів за допомогою прикладних програмних продуктів, виявлення «зон ризику», «вузьких місць», дублюючих функцій, вироблення та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності бізнес-процесів у будівництві, впровадження змін.

Серед бізнес-процесів будівельної фірми особливе місце займають будівельно-монтажні роботи за проектами, відтак, це ключовий напрям аудиту у сфері будівництва. Аудит будівельно-монтажних робіт можуть проводити: спеціалізовані аудиторські компанії; незалежні експерти; внутрішні аудитори, співробітники будівельної компанії, які пройшли спеціальну підготовку. Під час проведення аналітичних аудиторських процедур виділяють такі об'єкти аудиту будівельно-монтажних робіт (БМР): якість матеріалів; технологія виконання робіт; геометричні параметри об'єкта; міцність конструкцій; безпека будівництва, екологічна безпека.

Для ефективного проведення аудиту та впровадження змін рекомендується використовувати спеціальне програмне забезпечення для управління бізнес-процесами (BPM-системи), що дозволяють моделювати і візуалізувати бізнес-процеси, автоматизувати рутинні завдання аудиту, посилити контроль за виконанням аудиторських процедур, збирати та аналізувати дані про ефективність роботи.

Аудит бізнес-процесів суб'єкту будівельного бізнесу максимально орієнтований на дотримання та посилення ефективності та визначення базових показників її оцінки.

Вибір правильних показників ефективності (KPI) є критично важливим для оцінки бізнес-процесів у будівельній компанії. Вони дозволяють виміряти результативність роботи, ідентифікувати вузькі місця та приймати обґрунтовані рішення для покращення. Аудиторська оцінка ефективності бізнес-процесів з використанням KPI дозволить будівельній компанії: покращити планування та управління проектами; збільшити прибутковість; підвищити якість робіт; скоротити витрати; зменшити ризики; поліпшити репутацію компанії.

Доцільно аудиторську оцінку ефективності бізнес-процесів проводити за такими ключовими групами показників: фінансові, якості виконання робіт, продуктивності, безпеки, своєчасності. На вибір показників ефективності бізнес-процесів та аналітичних процедур аудитора впливають такі чинники як: особливості проекту будівництва, досягнення стратегічних цілей компанії, доступність даних для аналізу і прогнозування, якість аналітичного матеріалу для оцінки.

Результатом аудиту бізнес-процесів будівельної компанії є детальний звіт, який містить:

- Опис існуючих процесів.
- Виявлені проблеми та недоліки.
- Оцінку ефективності процесів.
- Рекомендації щодо вдосконалення.
- План впровадження змін.

Проведення аудиту бізнес-процесів дозволяє будівельній компанії підвищити свою конкурентоспроможність, знизити витрати та покращити якість своїх послуг.

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL: [www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block\\_T1-2010.pdf](http://www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf).  
2. Антонюк О.Р. *Методологія та організація процесу виконання аудиторських послуг*. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7516/Antonyuk.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (дата звернення: 10.08.2024).  
3. Машталяр Г.П. *Організація аудиту фінансової звітності. Бухгалтерський облік, аналіз, аудит*. 2015. №1(57). С. 158-164.

**В.І. Бачинський**

Львівський торговельно-економічний університет

## **НЕФОРМАЛІЗОВАНА ПІДСИСТЕМА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ: КОНЦЕПЦІЯ ТА АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ**

У сучасних умовах конкурентної боротьби та мінливих умов ринку управлінський облік стає вагомим інструментом постійного вдосконалення та розвитку управління.

Управлінський облік як інформаційна система управління бізнесом сучасних компаній, створюється на підприємстві (організації) з використанням системного підходу. Отож, він виступає як окрема система, а, відповідно, до своєї структурної будови, має окремі підсистеми: бюджетування, обліку і звітності, аналізу, контролю, регулювання

тощо. Такі підсистеми мають функціональний характер і в сукупності дають синергетичний ефект.

Система управлінського обліку має бути спрямована на інформаційне забезпечення внутрішніх користувачів у процесі управління підприємства. Організація такого обліку повинна включати розробку і затвердження внутрішніх нормативних регламентів; розробку номенклатур обліку; виділення бізнес-процесів та ключових показників діяльності; створення носіїв інформації (первинних документів та реєстрів обліку); затвердження робочого плану рахунків на основі глибокої кодифікації облікових даних; формування внутрішніх звітів; інтерпретацію вихідної інформації та передачу її користувачам різних рівнів управління. Така підсистема повинна мати відповідне кадрове, ергономічне, технічно-технологічне, математичне та інші види забезпечення.

Можна констатувати, що управлінський облік на кожному конкретному підприємстві чітко формалізується. Проте, як свідчать наші дослідження, формалізація процесів управлінського обліку не може у повній мірі охопити виконання усіх його завдань, адже існує великий обсяг даних, потреба у яких не може бути наперед визначеною. Вони мають бути сформовані у міру їх виникнення саме у неформалізованій підсистемі управлінського обліку за запитами менеджерів, адже такі дані у формалізованій системі не моніторилися і не узагальнювалися.

Отож, виникає необхідність у визначенні Концепції поділу управлінського обліку на дві підсистеми: формалізовану та неформалізовану.

Функціонування формалізованої підсистеми відбувається за наперед визначеним обсягом інформації, необхідної для менеджерів операційного тактичного і стратегічного рівнів. Така підсистема є умовно сталою, оскільки до неї вносяться зміни внутрішнього і зовнішнього середовища. При організації формалізованої підсистеми управлінського обліку виділяють такі етапи: формалізація вимог підприємства до системи управлінського обліку; формалізація аналітичних розрізів та плану рахунків управлінського обліку; формалізація первинних документів й номенклатури обліку; розробка реєстрів обліку; формування внутрішньої управлінської звітності; розробка регламенту документообігу в управлінському обліку [1, с. 147; 2, с. 230].

Концепція **неформалізованої підсистеми управлінського обліку** покликана вирішувати проблеми генерування управлінської інформації за запитами менеджерів, яка, по-перше, не може бути сформована у функціонуючій формалізованій підсистемі, і, по-друге, потреба у такій та подібній їй інформації виникає періодично, не системно. Наприклад, інформація з формування ключових показників діяльності (CPI) для стратегічних карт (BSC) в аспектах фінансової діяльності 65% створюється у формалізованій підсистемі, і 35% у неформалізованій; в аспектах взаємозв'язків із споживачами в неформалізованій підсистемі формуються усі 100% показників; в аспектах внутрішніх бізнес-процесів неформалізованою підсистемою генерується 75% показників; в аспектах навчання і розвитку біля 90% формуються у цій же підсистемі і 40% припадає на аспект трудових ресурсів. Крім цього формування інформації у неформалізованій підсистемі стосується якості продукції у конкурентів, новітніх технологій та інноваційного устаткування тощо.

Як видно з наведених прикладів неформалізована підсистема є суттєвою щодо розподілу інформаційних ресурсів у системі управлінського обліку.

Вирішення проблеми збору, обробки та представлення даної інформації має відбуватись за етапами, дещо відмінними від формалізованої підсистеми. Зокрема, до етапів організації неформалізованої підсистеми управлінського обліку доцільно віднес-

ти: формування, узгодження та прийняття інформаційного запиту; переведення інформаційного запиту у ключові, фінансові та нефінансові показники, розробка облікової номенклатури та носіїв первинного поточного і узагальненого обліку; застосування принципу аналогії для виявлення процедур збору інформації у формалізованій підсистемі та визначення можливостей введення нового інформаційного запиту у цю підсистему шляхом необхідної модернізації підсистеми; розподіл функцій та обов'язків між виконавцями запиту; розробка інформаційного, технологічного (створення комп'ютерної бази даних), правового та математичного забезпечення; введення зібраних даних у комп'ютерну базу, обробка їх за встановленими алгоритмами; розробка та заповнення форм звітів та представлення замовникам інформації у зручному і зрозумілому вигляді з необхідними коментарями; формалізація процедур підготовки інформаційного запиту і доповнення ними формалізованої підсистеми [1, с. 147].

Отже, можна зробити висновки:

- сучасна Концепція управлінського обліку передбачає виділення двох підсистем – формалізованої і неформалізованої;
- неформалізована підсистема покликана виконувати разові інформаційні запити менеджерів, які не передбачені формалізованою підсистемою, вона є мобільною і її дані після виконання запиту долучається до формалізованої підсистеми або залишаються у базі неформалізованої підсистеми.

Запропонований підхід дозволить розширити інформаційні можливості управлінського обліку.

1. Бачинський В.І. *Особливості організації управлінського обліку за разовими запитами менеджерів у неформалізованих підсистемах. Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень: матеріали міжнар. наук. - практ. конф. 28 березн. 2019 р. (ЛТЕУ, м. Львів). Тернопіль: Крок, 2019. С. 146-148.*
2. Пилипенко А.А., Отенко В.І. *Організація обліку і контролю: підручник. Х : ВД «ІНЖЕК», 2005. 424 с.*

**Ю.А. Біла**

Західноукраїнський національний університет

## **ОБЛІК БІОЕНЕРГЕТИЧНИХ АКТИВІВ У СТРАТЕГІЇ ДОСЯГНЕННЯ КЛІМАТИЧНОЇ НЕЙТРАЛЬНОСТІ**

Активізація популярності відновлювальних джерел енергії (ВДЕ) у світі зумовлена ситуацією, що склалася унаслідок складних економічних наслідків пандемії та результатів однієї з найгірших енергетичних криз на десятиліття, що виникла після початку воєнних подій в Україні. Крім того, глобальний кліматичний сценарій відображає негативну ситуацію: аномальні спекотні умови в Європі, посуха в Африці, масштабна повінь у Пакистані та Лівії. Міжурядова група експертів зі зміни клімату (ІРСС) у березні 2023 року опублікувала звіт, у якому наголошує у нагальній необхідності формування поточних кроків і довгострокових стратегій переходу на відновлювальні джерела енергії у всіх сферах [1].

Міжнародне Агентство з відновлюваної енергетики відреагувало на заклик у звіті «Прогноз світових енергетичних змін до 2023 року: шлях до 1,5°C», опублікованому у червні 2023 [2], де обґрунтовує ключову роль біоенергетики у реалізації позитивного кліматичного сценарію. Зокрема, зазначено про високий потенціал заміни традиційного викопного палива у всіх пріоритетних секторах енергетики (промисловість, будівництво, транспорт) у світі.

Основними перевагами біоенергетики порівняно з іншими відновлювальними джерелами енергії є: стабільність отримання і незалежність від погодних умов; можливість зберігання та використання у будь-який час; утилізація відходів, що сприяє розвитку циркулярної економіки; різноманітність отриманого біопалива (для виробництва тепла, електроенергії, рідкого палива для транспорту); поглинання вуглекислого газу енергетичними рослинами.

Відсутність стандартизованої системи обліку об'єктів біоенергетики унеможливають розвивати енергетичну політику України у даному напрямку. Вважаємо за необхідне виділити термін «біоенергетичні активи» та запропонувати визначення, яке об'єднає ознаки даного об'єкта обліку. Біоенергетичні активи – енергетичні рослини, органічні речовини (продукти, відходи, залишки тваринництва і рослинництва), промислові і побутові відходи органічного походження, а також виготовлене з них паливо, що в процесі фізичних, термохімічних та біохімічних перетворень здатні створювати енергію для суспільних потреб і приносити екологічні вигоди [3]. До критеріїв визнання біоенергетичних активів пропонуємо віднести узагальнені під час дослідження визначень, поданих у законодавчих документах та науковій літературі: відновлюваність; невикопний характер; здатність створювати енергію у результаті фізичних, термохімічних та біохімічних перетворень; можливість приносити екологічні вигоди; органічне походження.

До складу біоенергетичних активів пропонуємо включити: енергетичні рослини, біомасу та біопаливо. Згідно з Державним реєстром сортів рослин, придатних для поширення в Україні, є 36 енергетичних культур: верба енергетична (14 сортів), міскантус (7 сортів), павлонія (12 сортів) та просо прутіподібне (3 сорти) [4]. Крім того, є рослини, які не визначені у реєстрі, проте мають енергетичну цінність та широке використання в Україні (цукрове сорго). Для формування аналітичного обліку використана класифікація енергетичних культур за терміном експлуатації (багаторічні та однорічні), що дозволить здійснити поділ на необоротні та оборотні біоенергетичні активи. Для обліку необоротних (міскантус, просо прутіподібне, тополя енергетична, павлонія, верба енергетична) пропонуємо використати рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи». Пріоритетною є оцінка за справедливою вартістю, яку можна визначити за допомогою застосування комп'ютерно-комунікаційних технологій та штучного інтелекту [5]. Оборотні біоенергетичні активи (цукрове сорго, соняшник, кукурудза, соя, ріпак) слід обліковувати на рахунку 21 «Поточні біологічні активи» у випадку, якщо можна визначити їх справедливу вартість та на рахунку 23 «Виробництво», якщо таку вартість визначити неможливо.

Підсумовуючи звернемося до поглядів засновника школи фізичної економії С. Подолинського. Можливо, такі явища як зміна клімату та перевищення норми викидів вуглецю в атмосферу і є наслідком розпорощення та неправомірного використання енергії минулих поколінь, як зазначав С. Подолинський [6]. Використання ВДЕ, зокрема біоенергетики, може бути прикладом «ощадливості» енергії згідно з теорією науко-



вця. Вирощування енергетичних культур є прикладом використання людської праці та енергії сонця, а отже, згідно з вченням С. Подолинського, процесом не лише вдалого використання енергії, а й її примноження на Землі. Враховуючи це, енергетична концепція С. Подолинського відіграє надзвичайну роль у сучасному розвитку біоенергетики, а бухгалтерський облік, як наука, повинен забезпечити інформаційні потреби згідно з актуальними запитами.

1. IPCC. *In: Climate Change 2023: Synthesis Report. Contribution of Working Groups I, II and III to the Sixth Assessment Report of the Intergovernmental Panel on Climate Change.* pp. 1-34. DOI: 10.59327/IPCC/AR6-9789291691647.001. 2. IRENA. *Renewable energy statistics 2023, International Renewable Energy Agency, Abu Dhab.* URL: [https://mc-cd8320d4-36a1-40ac-83cc-3389-cdn-endpoint.azureedge.net//media/Files/IRENA/Agency/Publication/2023/Jul/IRENA\\_Renewable\\_energy\\_statistics\\_2023.pdf?rev=7b2f44c294b84ca d9a27fc24949d2134](https://mc-cd8320d4-36a1-40ac-83cc-3389-cdn-endpoint.azureedge.net//media/Files/IRENA/Agency/Publication/2023/Jul/IRENA_Renewable_energy_statistics_2023.pdf?rev=7b2f44c294b84ca d9a27fc24949d2134) 3. Bila Yu. *Bioenergy Assets as an Innovative Accounting Object: Definition and Recognition Criteria. Oblik i finansi.* 2023. pp. 5-10. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4\(102\)-5-10](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4(102)-5-10). 4. Міністерство аграрної політики та продовольства України. *Державний реєстр сортів рослин, придатних для поширення в Україні.* 2024. URL: <https://minagro.gov.ua/file-storage/reyestr-sortiv-roslin> 5. Задорожний З.-М. В., Крупка Я. Д., Омецінська І. Я. та ін. *Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні: монографія.* Тернопіль: THEU, 2015. 320 с. 6. Bila Y. *Bioenergy assets in the global climate scenario: multilevel model of functions.* 2023. *Herald of Economics.* 3. 131–143. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2023.03.131>.

**О.Я. Благодир**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ВПЛИВ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ ОБЛІКУ НА ФОРМУВАННЯ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ БІЗНЕСУ**

Створення та функціонування інформаційних систем обліку відіграє ключову роль у формуванні конкурентних переваг сучасного підприємства. Ця технологічна інновація трансформує бізнес-процеси, підвищуючи ефективність та продуктивність на всіх рівнях їх організації. Впровадження інформаційних систем обліку дозволяє підприємству оптимізувати свої операційні процеси, значно скорочуючи час на рутинні завдання та мінімізуючи людські помилки. Це призводить до суттєвого підвищення продуктивності праці, що дає можливість співробітникам зосередитися на більш стратегічних та творчих аспектах роботи. Автоматизація обліку також сприяє зниженню операційних витрат, що позитивно впливає на фінансові показники компанії та її конкурентоспроможність на ринку.

Проблематикою формування конкурентних переваг займалися низка науковців, серед яких варто виділити таких Бакай В. [1], Турянця В. В. [2], Шевченко Л. [3], Хмурова В. [4] та інші. Але питання впливу застосування інформаційних технологій обліку для підвищення конкурентоспроможності підприємства потребують додаткових досліджень, що і зумовило вибір теми.

Одним з найважливіших аспектів впливу інформаційних систем обліку на конкурентні переваги є покращення якості та швидкості прийняття управлінських рішень. Система забезпечує керівництво актуальною та точною інформацією в режимі реального часу, що дозволяє швидко реагувати на зміни ринкової ситуації, виявляти нові можливості та вчасно усувати потенційні загрози. Це особливо важливо в умовах динамічного бізнес-середовища, де швидкість реакції часто визначає успіх підприємства.

Використання інформаційних систем обліку також сприяє підвищенню якості обслуговування клієнтів. Маючи доступ до повної та актуальної інформації, підприємство може швидко відповідати на запити клієнтів, надавати персоналізовані пропозиції та ефективно вирішувати проблеми, що призводить до зростання лояльності клієнтів та зміцнення позицій підприємства на ринку.

Впровадження інформаційних систем обліку відкриває нові можливості для аналізу даних та бізнес-аналітики. Суб'єкти господарювання отримують інструменти для глибокого аналізу фінансових показників, тенденцій ринку та поведінки споживачів. Це дозволяє виявляти приховані закономірності, прогнозувати майбутні тренди та приймати обґрунтовані стратегічні рішення, що значно підвищує конкурентоспроможність підприємства.

Крім того, застосування інформаційних систем обліку сприяє підвищенню прозорості бізнесу та покращенню корпоративного управління, що позитивно впливає на репутацію підприємства, підвищує довіру інвесторів, партнерів та клієнтів. У свою чергу, це може призвести до покращення умов фінансування та розширення можливостей для співпраці.

Автоматизація процесів знижує ризики штрафів та санкцій, а також спрощує процедури аудиту, що є важливим аспектом стабільного функціонування бізнесу. Впровадження та ефективне використання інформаційних систем обліку створює основу для подальших інновацій. Інтеграція з новітніми технологіями, такими як штучний інтелект, великі дані та Інтернет речей, відкриває нові горизонти для розвитку бізнесу, створення інноваційних продуктів та послуг, що може стати ключовою конкурентною перевагою на ринку.

Використання інформаційних систем обліку може значно покращити репутацію компанії, демонструючи її технологічну розвиненість, надійність та відповідність високим стандартам корпоративного управління. Крім того, підвищується міжнародна конкурентоспроможність бізнесу, полегшуючи вихід на глобальні ринки та забезпечуючи відповідність світовим стандартам звітності, що сприяє ефективній співпраці з міжнародними партнерами.

Таким чином, створення та функціонування інформаційних систем обліку суттєво впливає на формування та зміцнення конкурентних переваг підприємства. Вони не лише оптимізують внутрішні процеси та підвищують ефективність, але й створюють міцну основу для стратегічного розвитку та інновацій, що є критично важливим для успіху в сучасному бізнес-середовищі.

*1. Бакай В. Конкурентні переваги підприємства: характеристика та їх оцінка за моделлю Портера. Modeling the development of the economic systems. 2022. № 2. URL: <https://mdes.khmtu.edu.ua/index.php/mdes/article/view/69>. 2. Турянця В. В. Сучасна парадигма забезпечення конкурентних переваг підприємства на міжнародних ринках. Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління. 2022. № 3 (52). Том 3. С. 264–278. 3. Шевченко Л. С. Конкурентні переваги бізнесу: управлінсько-орієнтований*

погляд на проблему. *Економічна теорія та право*. 2022. № 2 (49). С. 71-76. 4. Хмурова В.В., Кулініч В.В. *Особливості управління конкурентними перевагами підприємства. Економіка та суспільство*, 2023. №57. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3124>

**О.В. Блогнер**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ПОДАТКОВІ ПРАВИЛА ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ ТА ВІДПОВІДНІСТЬ ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ДО НИХ**

28 лютого 2022 року, на 5 день після того, як російська федерація розпочала свою нічим не спровоковану повномасштабну агресію, Україна офіційно подала заяву на вступ у Європейський союз. 17 червня Європейська комісія оприлюднила свій висновок та рекомендацію Європейській Раді надати Україні перспективу членства, а вже 23 червня 2022 року, Європейська Рада визнала європейську перспективу та прийняла рішення надати Україні статус кандидата у члени Союзу.

Acquis communautaire (acquis) (МФА: [a.ki kɔmyno'te:v], укр. акі комунітер), що означає «надбання спільноти» (фр.) – правова система Європейського Союзу, яка включає акти законодавства Європейського Союзу (але не обмежується ними). Acquis складається з 6 кластерів та 35 розділів. Один з зазначених розділів – це Розділ 16 «Оподаткування», який входить у Кластер 3 «Конкуренція та інтенсивне зростання».

8 листопада 2023 року було опубліковано Звіт Європейської комісії «Україна 2023» стосовно стану реформування і відповідності законодавства України до законодавства Європейського союзу.

Законодавство ЄС у сфері оподаткування стосується податку на додану вартість та акцизного податку та певних аспектів корпоративного оподаткування. Воно також стосується співпраці між податковими органами держав, включаючи обмін інформацією для уникнення ухилення від оподаткування.

Тож податкова політика в Європейському Союзі (ЄС) складається з двох компонентів: прямого оподаткування, яке залишається виключною відповідальністю держав-членів, і непрямого оподаткування, яке впливає на вільний рух товарів і свободу надання послуг на єдиному ринку.

Що стосується непрямого оподаткування, а це податок на додану вартість та акцизний податок, у згаданому Звіті Європейської комісії зазначається наступне: «Що стосується непрямого оподаткування, законодавство України про ПДВ загалом узгоджується з Директивою ЄС про ПДВ. Стандартна ставка ПДВ становить 20%, зі зниженими ставками 0%, 7% та 14% для окремих операцій. До операцій з імпорту товарів застосовується пільговий режим ПДВ. ПДВ і акцизи на паливо, а також спрощене оподаткування, припинені на початку війни, були відновлені. Відшкодування ПДВ, яке було призупинено, відновлено в повному обсязі, та є автоматизованим. Заборгованості з відшкодування ПДВ станом на квітень 2023 року не виявлено» [1].

Система, на якій побудований податок на додану вартість в Україні на сьогодні базується в цілому на Директиві Європейського союзу 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість.

ПДВ застосовується до всіх операцій, які здійснюються в ЄС та оплачуються платником податку (тобто фізичною особою чи підприємством, яке постачає товари та послуги в процесі своєї діяльності). Імпорт будь-якою особою також обкладається ПДВ.

Операції, що підлягають оподаткуванню, включають постачання товарів або послуг у межах ЄС, придбання товарів між державами-членами ЄС (товари, що постачаються та відправляються або транспортуються підприємством з однієї держави-члена до підприємства в іншій) та імпорт товарів до ЄС із країн, що не є членами ЄС [2].

Місце оподаткування залежить від характеру операції, виду товару, що постачається, і від того, чи бере участь транспорт.

На постачання товарів впливає куди поставляється товар.

На придбання товарів між державами-членами – куди доставляються товари (тобто у яку державу, яка є членом ЄС товари прибувають після транспортування з іншої держави-члена).

Імпорт товарів з-за меж ЄС оподатковує зазвичай у державі-члені, куди надходить товар.

Що стосується акцизного податку, то Єврокомісія зауважує наступне: «Акцизне оподаткування частково узгоджено з законодавством ЄС. Алкоголь та алкогольні напої класифікуються та оподатковуються відповідно до правил ЄС, за винятком пива та пивних сумішей. Акцизний збір на енергоносії має вужчу сферу дії та нижчі ставки порівняно з Директивою ЄС. Потрібне подальше узгодження ПДВ та акцизного збору на товари, імпортовані фізичними особами з третіх країн».

Питанню справляння акцизного податку в ЄС присвячено Директиву Ради (ЄС) 2020/262 від 19 грудня 2019 року про загальний режим акцизного податку. Що цікаво, зазначена Директива має особливість у її застосуванні, а саме територію застосування, а саме застосовується до території ЄС та Північної Ірландії на основі Протоколу Північної Ірландії до Угоди про вихід Сполученого Королівства; підтверджує, що за правилами переміщення підакцизних товарів такі країни не вважаються країнами, що не входять до ЄС наприклад Монако, Сан-Марино, суверенні бази Сполученого Королівства Акротірі та Декелія на Кіпрі, острів Мен, та інші.

Директива встановлює загальні правила, які застосовуються, коли товари знаходяться під режимом відкладення мита.

Підакцизні товари підлягають оподаткуванню, якщо в ЄС відбувається будь-яке з наступного: виробництво або видобуток; імпорт, легальний чи нелегальний.

Акцизний збір підлягає сплаті в той момент, коли та в державі-члені, де підакцизні товари випускаються для споживання.

Що стосується прямих податків, то Європейська комісія робить у своєму звіті наступне зауваження: «З точки зору прямого оподаткування, резиденти оподатковуються зі доходів отриманих як на території України, так і за її межами, тоді як нерезиденти оподатковуються лише з доходів, отриманих в Україні. Стандартна ставка податку в розмірі 18% застосовується до різних видів доходів, включаючи заробіток (зарплату), винагороди, іноземні доходи та пасивні доходи, за кількома винятками. Однак податок на прибуток підприємств не повністю відповідає Директиві про злиття, Директиві про материнські та дочірні компанії та Директиві про відсотки та роялті. Транскордонна передача активів у межах однієї компанії може оподатковуватись податком на прибуток підприємств. Правила оподаткування при виведенні активів, такі як містяться в Директиві Ради ЄС 2016/1164 і в Директиві про боротьбу з ухиленням від оподаткування не реалізовано».

Справляння прямих податків таких як податок на прибуток підприємств та податок на доходи фізичних осіб регулюється Податковим кодексом України. В минулих роках Україна приймала заходи для впровадження та ефективної роботи систем, які покликані боротись з ухиленням від сплати податків та розмивання бази оподаткування. Так, були введені механізми контролю за трансфертним ціноутворенням, контрольованими іноземними компаніями. Проте, як бачимо з наведеного висновку Європейської комісії не всі елементи Директиви Ради ЄС 2016/1164 є запроваджені.

Україна знаходиться на шляху вступу в Європейський Союз вже багато років. Долає складності трансформації законодавства, держави та суспільства. Гармонізація законодавства, яка триває вже досить довгий період залишає білі плями, які дають можливість ухилення від оподаткування і як наслідок є корозією таких ключових аспектів існування держави та суспільства як верховенства права. Також прийняття законодавчих актів не дорівнює їх належному розумінню і виконанню як представниками суб'єктів підприємництва, так і контролюючих органів. При цьому Україна повинна усвідомлювати той факт, що і законодавство ЄС на сьогодні проходить через трансформаційні зміни, адже країни члени стикнулись з новими викликами на глобальному рівні. Україні доведеться не лише наздоганяти, але і йти в ногу із цими змінами в дуже складний час війни.

*1. COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT «Ukraine 2023 Report» Accompanying the document Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions 2023 Communication on EU Enlargement policy URL: [https://neighbourhood-enlargement.ec.europa.eu/system/files/2023-11/SWD\\_2023\\_699%20Ukraine%20report.pdf](https://neighbourhood-enlargement.ec.europa.eu/system/files/2023-11/SWD_2023_699%20Ukraine%20report.pdf).*

*3. COUNCIL DIRECTIVE (EU) 2020/262 of 19 December 2019 laying down the general arrangements for excise duty URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32020L0262>. 4. COUNCIL DIRECTIVE (EU) 2020/2020 of 7 December 2020 amending Directive 2006/112/EC as regards temporary measures in relation to value added tax applicable to COVID-19 vaccines and in vitro diagnostic medical devices in response to the COVID-19 pandemic URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2020/2020/oj>.*

**М.П. Бурак**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **АУДИТОРСЬКІ ДОКАЗИ ЯК ЕЛЕМЕНТИ АУДИТУ**

Аудит проводять з метою підтвердження фінансової звітності, зокрема відповідність обліку стандартам передбаченими обліковою політикою, коректність первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання щодо визначення достовірності їх звітності,

Для формування обгрунтованого висновку аудитор має отримати достовірні докази. Для їх одержання потрібно виконати всі доступні процедури.

Аудиторські докази отримують шляхом належного поєднання тестів систем контролю та процедур перевірки на суттєвість. Критерії достатності та відповідності

взаємопов'язані й стосуються аудиторських доказів, отриманих як при тестуванні систем контролю, так і під час здійснення процедур перевірки на суттєвість.

Достатність є виміром кількості аудиторських доказів, відповідність є якісний показник й конкретному твердженню. Аудитор спирається на аудиторські докази, які мають не тільки достатній, а й переконливий характер. Крім того аудиторські докази не обмежуються одним джерелом інформації стосовно одного і того самого твердження. Формулюючи аудиторський висновок, аудитор звичайно не досліджує всієї інформації, наявної в його розпорядженні, й не здійснює суцільної перевірки(у більшості випадків), а визначає тільки основні елементи, які в цілому характеризують стан клінта.

Міжнародні стандарти аудиту (далі МСА) включають усі види робіт, які виконує аудитор. Згідно МСА 315 (переглянутий) та МСА 330, для отримання обґрунтованих висновків, на яких ґрунтуватиметься думка аудитора, аудиторські докази отримують за рахунок виконання ряду процедур:

- (а) процедур оцінки ризиків;
- (б) подальших аудиторських процедур, до них входять:
  - (1) тести заходів контролю, (за необхідності);
  - (2) процедури по суті включно з тестами деталей та аналітичними процедурами по суті.

Процедури для отримання аудиторських доказів аудитор використовує виходячи із власного досвіду та професійного скептицизму.

Аудитор повинен прийняти рішення, щодо того, які саме процедури він буде використовувати, для цього необхідно оцінити ризики суттєвого викривлення:

- (а) на рівні фінансової звітності;
- (б) на рівні тверджень для класів операцій, залишків рахунків і розкриття інформації

З цією метою аудитор повинен:

- (1) ідентифікувати ризики у процесі отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища контролю та які ризики притаманні їй галузі.
- (2) оцінити ідентифіковані ризики та визначити, чи мають вони більш всеохоплюючий вплив на фінансову звітність у цілому, аніж окремо на елементи.

У практиці на це впливають різні фактори в залежності від клієнта. В першу чергу це яке саме завдання стоїть перед аудитором(обов'язовий аудит, ініціативний аудит, погоджені процедури і т.д.). Наявність галузі яка має певні обмеження чи посилено контролюється державою(видобуна). Також чи аудиторська фірма співпрацює з клієнтом вперше чи тривалий час, та яка історія взаємодії, необхідність залучення зовнішнього експерта, а також у сучасних реаліях існування форс-мажорних ситуацій, таких як ворожі обстріли чи наявність санкцій через особливості діяльності.

1. Верховна Рада України: [сайт]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/index>; (звернення 09.09.2024); 2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні: [Монографія] /Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 564 с. 3. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: [сайт]. URL: [https://www.apob.org.ua/wpcontent/uploads/2024/04/Ukr\\_IAASB\\_HB\\_2020-Part\\_%D0%86.pdf](https://www.apob.org.ua/wpcontent/uploads/2024/04/Ukr_IAASB_HB_2020-Part_%D0%86.pdf) (звернення 09.09.2024); 4. Закон про аудиторську діяльність зазнав змін: [сайт]. URL: <https://medoc.ua/blog/zakon-pro-auditorsku-dijalnist-zaznav-zmin>; (звернення 09.09.2024);

## ПРОГНОЗУВАННЯ ВАРТОСТІ ЧИСТИХ АКТИВІВ МЕТОДОМ КОВЗНОЇ СЕРЕДНЬОЇ

В сучасних реаліях суб'єкти бізнесу функціонують в умовах невизначеності та ризику. Вкладаючи власні кошти на тривалий термін, вони розраховують на отримання прибутку, або в його втраті, або в понесенні збитку. Недоотримання прибутку або втрата грошових коштів, або понесення збитку призводить до того, що ряд суб'єктів бізнесу можуть працювати на межі припинення своєї діяльності. Тому, щоб уникнути цього і навіть запобігти банкрутству, актуальним завданням є визначення ринкової вартості суб'єкта бізнесу на даний момент, а також спрогнозувати його величину на наступний рік.

У зв'язку з цим виникає потреба у прогнозуванні таких показників діяльності суб'єктів бізнесу, які лежать в основі вибору ефективних методів зниження рівня фінансового ризику та прийняття ефективних управлінських рішень та визначенні ринкової вартості підприємства. До них зокрема відносять емпіричні дані чистих активів за попередні роки. Володіння такою інформацією дозволить суб'єкту бізнесу вчасно прийняти ефективні міри, щоб покращити його фінансовий стан та запобігти банкрутству. Оскільки дані показники формують ряди динаміки, то для прогнозування їх значень на наступний період доцільно використовувати як методи механічного, так і методи аналітичного вирівнювання. Потім для подальших досліджень (зокрема для визначення ринкової вартості суб'єкта бізнесу) слід брати прогнозні значення чистого фінансового результату (збитку) та вартості чистих активів, отримані як методами аналітичного, так і механічного вирівнювання та обов'язково проводити порівняльний аналіз.

До методів механічного вирівнювання відносяться методи середніх значень, ковзної середньої та експоненційного згладжування. Зокрема серед методів середніх значень виокремлюють методи середнього рівня, середнього абсолютного приросту та середнього темпу зростання.

В праці [1] при прогнозуванні вартості суб'єкта бізнесу використовувалися прогнозні значення чистого фінансового результату (збитку) і вартості чистих активів, отримані методом аналітичного вирівнювання. Прогнозуючи ряд динаміки, необхідно більше уваги приділити його кінцевим значенням в порівнянні із значеннями, отриманими в результаті спостереження на більш ранніх періодах. Це можна частково врахувати за допомогою методу ковзної середньої.

В праці [2] методами середніх значень та ковзної середньої проведено прогнозування величини чистого фінансового результату та зроблено порівняльний аналіз з відповідними прогнозними значеннями, отриманими в праці [1]. З цього слідує, що довірчий інтервал, отриманий методом ковзної середньої (43399; 103597) лежить в інтервалі (30751; 105135), тобто отриманий методом ковзної середньої результат є точнішим.

Зауважимо, що згладжування за допомогою простої ковзної середньої ґрунтується на тому, що в середніх величинах взаємно гасяться випадкові відхилення, причому чим більше значення порядку згладжування, тим більший його ефект.

В даній праці ми продовжимо дослідження розпочаті в [1,2] для вартості чистих активів, які для даного суб'єкта бізнесу приймають значення (утворюють такий ряд динаміки): 580585; 552870; 562417; 559835; 568014; 561581; 530706.

Зокрема в [1] для вартості чистих активів методами аналітичного вирівнювання отримано, що прогнозне значення  $y_8 = 539199,43$ , а довірчий інтервал для прогнозного значення (525355,67; 553043,19).

В нашому дослідженні методом ковзної середньої ми використаємо чотирьох- та п'ятиквартальні інтервали згладжування.

Для п'ятиквартального інтервалу згладжування прогнозний ряд: 565944; 560943; 556510, середній приріст  $\Delta \bar{y} = -4717$ . Прогнозне значення 551793 входить у довірчий інтервал (525355,67; 553043,19). Для рівня значущості  $\alpha = 0,05$  довірчий інтервал (550925; 552963) є набагато вужчим за довірчий інтервал (525355,67; 553043,19).

У випадку чотирьохквартального інтервалу згладжуване прогнозне значення 551572, а для рівня значущості  $\alpha = 0,05$  довірчий інтервал прогнозного значення (544978; 558146). Даний інтервал є дещо ширшим за п'ятиквартальний інтервал згладжування, але набагато вужчий за довірчий інтервал, отриманий методом аналітичного вирівнювання.

З отриманих результатів слідує, що при прогнозуванні поряд з методами аналітичного вирівнювання потрібно використовувати метод ковзної середньої, причому результат буде точнішим, чим ширшим є інтервал згладжування.

*1. Сороківський В.М., Воронко О.С., Бурдик О.Ю. Прогнозування показників діяльності автотранспортного підприємства. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. 2023. Вип. 73. С. 20-25. 2. Бурдик О.Ю., Папка О.С. Прогнозування показників діяльності автотранспортного підприємства. Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення. Матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (29-30.05.2024 р.). Львів: ЛТЕУ, 2024. С.110-111.*

**Р.Ф. Бруханський, В.Р. Мазурик**  
Західноукраїнський національний університет

## **СТРАТЕГІЧНИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ АДАПТАЦІЇ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ДО НЕСТАБІЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО СЕРЕДОВИЩА**

У сучасних умовах глобальної економіки підприємства стикаються з високим рівнем невизначеності, викликаним різноманітними зовнішніми факторами, такими як економічні кризи, політична нестабільність, зміни регуляторних вимог і технологічні зміни. Ці виклики вимагають від підприємств нових підходів до управління, зокрема адаптивності стратегічних процесів. Стратегічний облік є одним з ключових інструментів, що дозволяє компаніям ефективно адаптуватися до цих змін через методики визначення основних ризиків та можливостей, які виникають в умовах нестабільності.

Стратегічний облік інтегрується в систему корпоративного управління як аналітичний інструмент для підтримки прийняття управлінських рішень на основі фактичних даних і прогнозів. У сучасних умовах цифрової економіки «стрімкий розвиток інформаційних технологій кардинально змінює не лише середовище функціонування економіки, а й саму її структуру і зміст» [1]. Це впливає на процеси стратегічного



управління, вимагаючи від підприємств впровадження новітніх підходів та інструментів для забезпечення їх конкурентоспроможності, поєднання фінансової аналітики з управлінськими концепціями для розробки стратегій, що дозволяють компаніям не лише виживати, а й зростати у мінливому середовищі. Для успішної адаптації до нестабільного середовища стратегічний облік має бути інтегрований у всі рівні корпоративного управління: від короткострокових фінансових рішень до довгострокового планування через аналіз фінансових потоків, ризиків, інвестицій і ресурсів. Система стратегічного моніторингу дозволяє постійно оцінювати та моніторити ефективність адаптаційних заходів через порівняння планових і фактичних показників, що допомагає реагувати на зміни у зовнішньому середовищі.

В умовах нестабільності стратегічний облік стає основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, які зменшують рівень ризику та підвищують стійкість компанії. Аналітичні дані стратегічного обліку забезпечують керівництво актуальною інформацією для оцінки ринкових перспектив і змін. Інтеграція стратегічного обліку в систему управління підприємством є важливою умовою для підвищення адаптивності організації. Важливим аспектом є здатність стратегічного обліку взаємодіяти з іншими підсистемами управління, такими як фінансовий менеджмент, операційний менеджмент та управління людськими ресурсами. «Управлінський облік та стратегічне управління в умовах бізнес-екосистем вимагають нового підходу, оскільки традиційні стратегії, що фокусуються лише на досягненні конкурентних переваг, не враховують соціальних та екологічних наслідків. Стратегічне управління може бути удосконалено шляхом дослідження ролі бізнес-моделей, сталого розвитку та інновацій у формуванні довгострокової конкурентної переваги» [2].

Для ефективного функціонування в умовах нестабільності стратегічний облік повинен бути інтегрований на всіх рівнях управління підприємством: операційному, тактичному та стратегічному. Це дозволяє адаптувати стратегії до змін у зовнішньому середовищі та здійснювати контроль за виконанням планів. Зокрема, важливим є поєднання фінансових і нефінансових показників у стратегічному обліку для формування більш точної картини стану підприємства. Нефінансові показники, такі як клієнтська задоволеність, частка ринку та ефективність використання ресурсів, дозволяють оцінювати стратегії з більш широкої перспективи, ніж просто фінансові дані.

Використання нових технологій, таких як цифровізація та штучний інтелект (ШІ) у стратегічному обліку дозволяє глибше аналізувати зовнішні фактори та внутрішні процеси, що сприяє більш точній адаптації до нестабільності. Штучний інтелект дозволяє проводити аналіз великих обсягів даних і моделювати різні сценарії розвитку бізнесу в умовах невизначеності. Це дає змогу виявляти потенційні ризики на ранніх етапах і своєчасно коригувати стратегію підприємства. Дослідження показують, що цифровізація суттєво впливає на професію управлінського обліку, змінюючи її межі та ролі. «Нові технології, такі як штучний інтелект та хмарні технології, викликають напругу та переосмислення ролей бухгалтерів, зокрема через розширення їхніх функцій у напрямку бізнес-партнерства та інших спеціалізацій» [3].

Разом з тим, завдяки автоматизації рутинних завдань і застосуванню аналітичних систем, підприємства отримують доступ до більш точних даних у реальному часі, що сприяє прийняттю обґрунтованих рішень. Та процеси цифровізації потребують стійкої підтримки з боку менеджменту. Дослідження показують, що підтримка топ-менеджменту може суттєво підвищити ефективність використання систем управлінського обліку у малих та середніх підприємствах, зокрема через задоволеність користувачів та їх навчання, які виконують вирішальну роль у покращенні використання інформації у

процесах прийняття рішень» [4]. Використання цифрових технологій дозволяє компаніям оптимізувати свої процеси управління, підвищити точність прогнозів і знизити час на прийняття рішень, а стратегічний облік стає більш динамічним і ефективним в умовах змінного середовища.

Таким чином, можемо стверджувати, що стратегічний облік є важливим інструментом для адаптації корпоративного управління до нестабільного економічного середовища. Він забезпечує підприємства інформаційною базою та аналітичними даними, необхідними для прийняття ефективних рішень у складних динамічних умовах. Інтеграція стратегічного обліку у всі рівні управління, впровадження цифрових технологій та управління ризиками дозволяють підприємствам не лише функціонувати, а й досягати значного зростання в умовах глобальних викликів через використання можливостей та прийняття креативних інноваційних рішень.

1. Семанюк В., Мельник Н. Вплив цифрових технологій на інформаційне середовище бізнесу в умовах п'ятої промислової революції. *Вісник Економіки*, 2022. Випуск 3, С. 203-212. <https://doi.org/10.35774/visnyk2022.03.203>. 2. Adam Sulich, Letycja Soloducho-Pelc, *Strategic management and business ecosystem scientific relations-key areas review, International Journal of Innovation Studies, Volume 8, Issue 3, 2024, Pages 287-296, https://doi.org/10.1016/j.ijis.2024.04.005*. 3. Elsa Pedroso, Carlos F. Gomes, *Disentangling the effects of top management on management accounting systems utilization, International Journal of Accounting Information Systems, Volume 53, 2024, 100678, https://doi.org/10.1016/j.accinf.2024.100678*. 4. Claudio de Araujo Wanderley, Kate E. Horton, *Digitalization tensions in the management accounting profession: Boundary work responses and their consequences, The British Accounting Review, 2024, 101455, https://doi.org/10.1016/j.bar.2024.101455*.

**Ю.Б. Висоцький**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ІНФОРМАЦІЯ В УПРАВЛІННІ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА**

Функціонування сучасних підприємств супроводжуються появою численних різнохарактерних загроз, джерела яких дислокуються як у зовнішньому, так і у внутрішньому середовищі підприємств. За таких умов важливою складовою будь-якої управлінської системи виступає підсистема забезпечення економічної та фінансової безпеки керованого підприємства. Одним із важливих компонентів ефективного функціонування такої управлінської підсистеми та її ключовою складовою є функція обліково-аналітичного забезпечення, вона, як вважається, «виступає першочерговим елементом формування достовірної інформації для менеджменту підприємств» [1].

Для організації на підприємстві превентивних заходів використовують різні підходи до встановлення безпосередньо змістових параметрів економічної та фінансової безпеки. На практиці управлінські засади найчастіше ґрунтуються на «ресурсно-функціональному» підході. Концептуальна основа цього підходу ґрунтується на оцінюванні рівня економічної безпеки підприємства за критерієм стану і можливостей найбільш

ефективного використання наявних у підприємства економічних і трудових ресурсів, капіталу, інформації, технології і підприємницьких можливостей. Тобто йдеться про всі види ресурсів, які можуть бути задіяними для запобігання загроз та забезпечення стабільного функціонування підприємства в поточному періоді та в процесах його розвитку. До наукового обороту також введено поняття фінансово-економічної безпеки підприємства, що підкреслює взаємозалежність економічної та фінансової складових при його функціонуванні. Поняття фінансово-економічної безпеки підприємства визначають як такий його фінансово-економічний стан, що забезпечує захищеність його фінансово-економічних інтересів від внутрішніх і зовнішніх загроз та створює необхідні фінансово-економічні передумови для стійкого розвитку й можливості протистояти небезпекам та загрозам власними наявними ресурсами [2].

Інформацію загалом і обліково-аналітичну зокрема в системі управління фінансово-економічною безпекою підприємства необхідно розглядати і оцінювати одночасно з двох позицій – статичної (розкриття результатів діяльності підприємства на звітну дату) та динамічної (наведення існуючого ресурсного потенціалу розвитку підприємства в умовах існуючих та очікуваних загроз його фінансово-економічній безпеці). Концепції та моделі управління фінансово-економічною безпекою підприємства базуються на розгляді діяльності підприємства в динамічному та статичному аспектах. Такий дуалістичний погляд на інформаційні параметри, використовувані управлінською системою, дозволяє приймати раціональні рішення в процесах реалізації потенціалу підприємства. Деталізація наявного резервного і страхового потенціалу забезпечує можливість формування превентивних заходів для запобігання виникненню або нейтралізації негативних чинників впливу, що гарантує найбільш ефективне використання корпоративних ресурсів підприємства.

*1. Бірченко Н., Руденко С., Ряснянська А. Обліково-аналітичне забезпечення фінансової безпеки аграрних підприємств. Таврійський науковий вісник. 2022. Серія: Економіка, (13). С. 191-197. 2 Гудзенко Н.М., Шевчук О.Д. Особливості організації бухгалтерського обліку та контролю у забезпеченні економічної безпеки підприємств. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Вип. 17. С. 810–815.*

**О.О. Височан**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ІНСТИТУЦІОНАЛІЗМ В ОБЛІКУ НЕБЮДЖЕТНИХ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ**

Пандемія COVID-19 та повномасштабне вторгнення російських військ на територію України спричинило відродження інтересу вітчизняних вчених до дослідження проблематики, пов'язаної із діяльністю організацій неприбуткового сектору економіки на засадах інституціоналізму. Теорія інституціоналізму, від своєї появи на початку ХХ ст. і аж до теперішнього часу, із різним ступенем успіху адаптовувалась науковцями до різних сфер прикладання, в тому числі, облікової.

Можна виокремити такі тематичні напрямки сучасних облікових досліджень категорії «обліковий інституціоналізм» стосовно небюджетних неприбуткових організацій:

– вплив інституціональної теорії на розвиток бухгалтерського обліку небюджетних неприбуткових організацій в аспекті організаційної структуризації інститутів у сучасній парадигмі бухгалтерського обліку, формування інституційного середовища бухгалтерського обліку у небюджетній сфері та реформування бухгалтерського обліку на інституціональних засадах у відповідь на кризові виклики сьогодення;

– обліково-аналітичне забезпечення системи управління небюджетними неприбутковими організаціями в Україні, зокрема, застосування облікового функціоналу для забезпечення сталого розвитку інституту небюджетних неприбуткових організацій в Україні, модернізація елементів методу бухгалтерського обліку з врахуванням особливостей їх діяльності та використання аналітичного інструментарію в управлінні небюджетними неприбутковими організаціями;

– організація і методика обліку основних господарських процесів у діяльності небюджетних неприбуткових організацій в частині створення облікової політики, побудови раціонального обліку процесу фінансування діяльності з врахуванням інституційних обмежень та обліку процесу забезпечення діяльності в інтересах суспільства, формування системи підзвітності як складової інституційної публічності суб'єктів некомерційної сфери економіки та реалізація інформаційно-технологічного забезпечення бухгалтерського обліку в підсекторі небюджетних неприбуткових організацій;

– прикладні аспекти ведення обліку в розрізі таких інституційних сегментів як «Благодійні організації», «Некомерційні об'єднання», «Релігійні організації», «Політичні партії» та здійснення аналізу у організаціях некомерційного сектору економіки із застосуванням спеціалізованих аналітичних методик для оцінки ефективності їх функціонування у сучасних умовах.

Отже, сучасний стан облікової науки та виклики сьогодення створюють необхідну платформу для подальших досліджень спрямованих на віднаходження раціональних методів побудови ефективної системи бухгалтерського обліку у небюджетних неприбуткових організаціях. Такі дослідження є необхідним фундаментом для розвитку сучасної облікової науки у руслі новітніх теорій та парадигм, у тому числі, із застосуванням інституційного підходу.

**А.А. Вінтоняк, В.М. Чубай**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **МІНІМІЗАЦІЯ ЗАГРОЗИ БАНКРУТСТВА ПІДПРИЄМСТВ**

На сьогодні зниження загрози банкрутства підприємств стало ще важливішим і складнішим завданням для їх керівництва. Цей процес має бути не хаотичним, а системним та належним чином організованим і скоординованим. Розуміння цих аксіом допомагає визначити основні документи, які повинні бути розроблені в процесі антикризового управління підприємством. Це зокрема антикризова програма та план дій з антикризового управління, які повинні бути інтегрованими і розроблятися для підприємства на основі діагностики його фінансового стану та рівня загрози неплатоспроможності, її потенційних наслідків та оцінки здатності підприємства подолати кризу. У разі

необхідності програми антикризового реагування можуть розроблятися також для окремих підрозділів і функціональних служб (як розвиток і уточнення заходів, передбачених на рівні підприємства) [1]. Інформацію про зміну питомої ваги збиткових підприємств в Україні у загальній їх кількості наведено в табл. 1. В січні-вересні 2024 р. ситуація щодо цього показника не покращилась (зокрема й внаслідок подальшого руйнування ворогом енергетичної системи країни, дедалі більшого кадрового дефіциту за технічними спеціальностями тощо), і далі залишається високий рівень загрози банкрутства для значної кількості підприємств різних галузей.

Таблиця 1

**Інформація про питому вагу збиткових підприємств в Україні [2]**

Види діяльності	Питома вага підприємств, які отримували збиток у січні-вересні 2020-2023 рр. (%)			
	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
За всіма видами діяльності, в т. ч.:	35,5	23,7	41,1	24,8
Промисловість	26,2	25,1	44,0	26,2
Сільське господарство	35,7	31,3	56,0	50,0

Для ефективного зменшення рівня загрози банкрутства, потрібні злагоджені дії держави та підприємств. Заходи, які впроваджуються самими підприємствами, спрямовані на підвищення їх фінансової стійкості та конкурентоспроможності. Ці заходи мають першочергове значення, оскільки вони дають змогу підприємствам запобігти загрозі неплатоспроможності. Зокрема, вони включають: розробку стратегій розвитку, що відповідають поточним і майбутнім потребам ринку; впровадження нових систем управління, які зокрема забезпечують оптимальний контроль за витратами, дебіторською та кредиторською заборгованостями, що призводить до підвищення ефективності діяльності підприємства тощо. Заходи, які впроваджуються державою, спрямовані на створення сприятливого середовища для розвитку бізнесу. Ці заходи є важливими, оскільки вони дають можливість підприємствам ефективно впроваджувати власні заходи для зменшення загрози неплатоспроможності. До них відносяться: надання грантів на розвиток бізнесу та забезпечення доступності кредитів для підприємств; активізацію державних інвестицій в інфраструктуру; запровадження нових сучасних державних програм перепідготовки працівників (зокрема з числа ветеранів війни) та підвищення кваліфікації тощо. Враховуючи різноманітність кризових явищ і багатовимірний характер їх проявів, необхідно використовувати різні заходи (оперативні, тактичні і стратегічні) антикризового управління як щодо окремих параметрів кризових явищ, так і щодо всієї кризової ситуації [3]. Тактичні заходи спрямовані на швидке покращення фінансових показників підприємств, тобто на подолання наслідків кризи. Наприклад, оптимізація виробничих процесів, розширення ринків збуту, впровадження нових видів продукції, робіт чи послуг тощо. Однак у більшості випадків цих методів недостатньо для усунення основної причини кризи. Тому необхідно вживати більш довгострокові заходи, тобто стратегічні. Наприклад, реорганізація підприємства та пошук надійних стратегічних інвесторів тощо. Керівництво повинно комплексно впроваджувати заходи як для попередження, так і для подолання кризових явищ на підприємстві. У випадку попередження кризи управлінські заходи зосереджують на підтримці інвестицій у виробничий процес, підтримці достатнього рівня платоспроможності, зокрема й шляхом ретельного контролю платежів покупців, перегляді фінансової стратегії, збільшенні

резервного капіталу, контролі за динамікою короткострокової заборгованості. Також, орієнтуються на збільшення частки власного капіталу в оборотному капіталі, оптимізацію виробничих витрат, удосконалення системи фінансового менеджменту, зменшення виплат дивідендів, оптимізацію структури активів, диверсифікацію постачальників тощо [4]. Для подолання кризових явищ керівництво підприємства продовжує зміцнювати фінансову безпеку, приймаючи управлінські рішення щодо економії інвестиційних ресурсів шляхом відбору найперспективніших бізнес-проектів та консервації капіталомістких проектів, жорсткіше забезпечуючи ритмічні грошові потоки та контролюючи динаміку поточних зобов'язань, скорочуючи непродуктивні та не першочергові витрати, і посилюючи внутрішній контроль за витратами загалом тощо.

Для вчасного виявлення загрози банкрутства підприємства важливо здійснювати такі дії: періодично моніторити зміни внутрішнього, мезо-, макро- та глобального середовищ підприємства; аналізувати результати діяльності підприємства в динаміці та з урахування змін його внутрішнього та зовнішнього середовищ; здійснювати періодичний комплексний аналіз, використовуючи моделі оцінювання загрози банкрутства підприємства тощо. Невід'ємною частиною управління кризовими ситуаціями для поліпшення фінансового стану підприємства є цілеспрямований вибір оптимальних засобів для конкретної ситуації та конкретного підприємства. Антикризові заходи мають бути спрямовані як на вдосконалення корпоративного управління, так і на використання інноваційних рішень в різних сферах діяльності підприємства.

1. Молнар А. І. *Формування програми антикризового управління підприємством. Молодіжний економічний вісник.* 2022. №11. URL: <https://reposit.nupp.edu.ua/bitstream/PolNTU/6523/1/452-453.pdf>. 2. Сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua>. 3. Москаленко Л. А., Хринюк О. С. *Методи антикризового управління підприємством. Актуальні проблеми економіки та управління.* 2011. Вип. 5. С. 114–118. 4. Троць І. В. *Формування системи попередження, прогнозування і подолання банкрутства промислових підприємств. Наукова дискусія.* 2015. Випуск 4 (20). С. 272-278.

**Л.О. Волощук, І.О. Якимчук**

Національний університет «Одеська політехніка»

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ В КОНТЕКСТІ ДЕТЕРМІНАНТ СТАЛОГО РОЗВИТКУ**

Управління за цілями сталого розвитку все більше стає ключовою парадигмою в методології управління на всіх рівнях, що актуалізує питання розбудови відповідної системи інформаційно-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства в контексті детермінант сталого розвитку. Змістовим методичним ядром системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління є система обліково-аналітичного забезпечення (ОАЗ), яка й продукує обліково-аналітичну інформацію необхідну для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Відтак, в контексті детермінант сталого розвитку

особливістю такої системи ОАЗ є зміст обліково-аналітичної інформації, що має віддзеркалювати параметри сталого розвитку підприємства.

Незважаючи на досі існуючу дискусійність поняття «обліково-аналітичне забезпечення» у більшості підходів та тлумачень його ключовим та системоформуючим елементом визнається саме система обліку – фінансового, управлінського, стратегічного. Втім, запровадження парадигми управління за цілями сталого розвитку вимагає й трансформації «традиційної» облікової системи підприємства до системи «обліку сталого розвитку». Напевно, однією з ключових відмінностей системи «обліку сталого розвитку» підприємства та результатом її функціонування «на виході» є так звана звітність сталого розвитку, питання розвитку методології та стандартів формування якої останні понад 10 років залишаються майже у центрі уваги сучасної облікової науки.

Передісторію появи поняття звітності сталого розвитку можна прослідкувати як найменш на рівні Директив ЄС. Так, Директива 2013/34/ЄС «Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і пов'язані з ними звіти певних типів компаній» в назві розділу 5 (Management Report) вводить поняття Звіту про управління, а в статті 19 (Contents of the management report) розкриває вимоги до його змісту [1]. В Директиві 2014/95/ЄС «Про нефінансову звітність» (NFRD), якою введено зміни до Директиви 2013/34/ЄС, стаття 19 вже доповнена статтею 19а «Нефінансовий звіт» (Non-financial statement). Цією статтею Директива 2014/95/ЄС запровадила вимогу до певних категорій підприємств повідомляти інформацію, як мінімум, про екологічні, соціальні та кадрові питання, дотримання прав людини, боротьбу з корупцією та хабарництвом [2]. В Директиві ЄС від 2022 року «Про корпоративну звітність сталого розвитку» (CSRD) [3] поняття «нефінансова звітність» вже трансформовано в поняття «звітність зі сталого розвитку», що свідчить про еволюцію цілей та змісту Звіту про управління підприємств на рівні країн Євросоюзу. Зокрема, в документі зазначається, що «...зацікавлені сторони вважають термін «нефінансова» стосовно звітності неточним, зокрема тому, що він означає, що інформація, про яку йде мова, не має фінансового значення», та рекомендується застосовувати термін «звітність сталого розвитку» замість «нефінансова звітність» [3]. У загальному визначенні звітності сталого розвитку, наведеному в CSRD, це звітність, що містить інформацію (ретроспективну та прогнозну, якісну та кількісну), пов'язану з питаннями сталого розвитку, зокрема екологічними, соціальними та кадровими, питаннями дотримання прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом. Це перекликається з визначенням звітності сталого розвитку від GRI, де вона означає звітність, яка охоплює одночасно економічні, екологічні та соціальні аспекти діяльності організації. В такому контексті звітність сталого розвитку майже ототожнюється із ESG-звітністю. Втім, наприклад, фахівці KPMG пропонують їх розділяти, ґрунтуючись на погляді, що сталий розвиток включає велике коло екологічних, соціальних та економічних питань, а ESG має вужче значення і стосується того кола питань сталого розвитку, які впливають на фінансову ефективність і результативність компанії, можливості і ризики, які виникають через впливи на суспільство та довкілля [4].

Отже, в системі обліково-аналітичного забезпечення управління в контексті детермінант сталого розвитку звітність сталого розвитку підприємства стає не лише обов'язковим елементом звітності, але й важливим інструментом управління, корпоративної соціальної відповідальності, а також іміджевим та репутаційним важелем.

У вітчизняному нормативному колі поняття звітності сталого розвитку ще не є врегульованим. А існуючі вимоги та рекомендації щодо складання Звіту про управління поки дозволяють вітчизняним підприємствам доволі гнучко підходити до формування

таких Звітів, спираючись як на провідний світовий досвід (наприклад, у вигляді стандартів – GRI, IR, ESG тощо ), так і на власне бачення.

Втім, вже загальне розуміння сутності звітності сталого розвитку свідчить про необхідність розширення облікового функціоналу та інструментарію, зокрема в напрямках управлінського соціального та екологічного обліку. Це ж стосується й підсистеми аудиту як такої, що забезпечує достовірність облікової інформації. Водночас, задачі трансформації системи обліку визначаються запитами аналітичної системи, вимоги до якої (у сенсі аналітичної інформації яку вона має формувати) визначаються запитами системи управління підприємством в контексті детермінант сталого розвитку. Це обумовлює необхідність розширення аналітичного інструментарію управління, в напрямку, зокрема, створення комплексу показників, які б найкраще відображали стан досягнення певних цільових орієнтирів підприємства на шляху забезпечення реалізації певних завдань сталого розвитку, і застосовувались би одночасно і як інструменти інших функцій управління (планування, організації, контролювання, регулювання).

*1. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC. URL: <http://data.europa.eu/eli/dir/2013/34/oj>. 2. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. URL: <http://data.europa.eu/eli/dir/2014/95/oj>. 3. Directive (EU) 2022/2464 of the European Parliament and of the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting. URL: <http://data.europa.eu/eli/dir/2022/2464/oj> 4. Сталый розвиток та ESG. URL: <https://kpmg.com/ua/uk/blogs/home/posts/2022/02/stalyy-rozvytok-ta-esg.html>.*

**Г.М. Воляник**

Національний лісотехнічний університет України

## **ЦИФРОВІ ТЕХНОЛОГІЇ В ОБЛІКУ: СУЧАСНІ РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

Сучасний стан цифровізації обліку активно розвивається завдяки впровадженню новітніх технологій. Бухгалтерські програми, хмарні платформи та штучний інтелект стали ключовими інструментами для автоматизації процесів обліку. Більшість підприємств переходять на електронні форми звітності, що значно скорочує час обробки даних та знижує ризики помилок. Хмарні рішення, такі як ERP-системи (Enterprise Resource Planning), дозволяють зберігати та обробляти дані у режимі реального часу, забезпечуючи доступ до них з будь-якої точки світу.

Окремі елементи штучного інтелекту, наприклад, автоматизоване розпізнавання документів, активно використовуються для обробки рахунків та інших фінансових даних. Блокчейн також починає відігравати важливу роль у забезпеченні прозорості та безпеки



фінансових операцій. Регуляторні органи в багатьох країнах підтримують перехід на електронні форми звітності та електронний документообіг, що робить ці процеси більш стандартними.

Водночас, проблеми кібербезпеки залишаються актуальними, оскільки зростає кількість цифрових загроз, спрямованих на викрадення або спотворення фінансової інформації. Питання відповідності законодавчим вимогам, таким як GDPR, також потребує додаткової уваги під час використання хмарних рішень (рис. 1).



Рис. 1. Основні тенденції у використанні цифрових технологій в бухгалтерському обліку

Цифровізація обліку підвищує ефективність роботи бухгалтерських служб, звільняючи час для стратегічного аналізу та прийняття рішень. Все більше підприємств усвідомлюють необхідність інтеграції різних облікових систем для забезпечення повної картини фінансового стану бізнесу (табл. 1).

Таблиця 1

**Порівняльний аналіз ключових інновацій, що формують майбутнє бухгалтерського обліку [1]**

Технологія	Переваги	Виклики
Хмарні технології	Швидкий доступ до даних. Автоматизація рутинних завдань. Зниження витрат на інфраструктуру. Високий рівень безпеки та резервного копіювання.	Нестача розвинутої IT-інфраструктури. Міське законодавство. Специфічні бізнес-умови.
Технології програмних роботів і ШІ	Автоматизація рутинних завдань. Покращення точності і швидкості обробки. Аналіз даних. Виявлення аномалій і прогнозування тенденцій.	Проблеми кібербезпеки. Етичні питання. Можливі зміни в структурах праці.

Технологія	Переваги	Виклики
Блокчейн-технології	Прозорість і аудит. Автоматизація через смарт-контракти. Покращення безпеки. Зменшення витрат на транзакції. Інтеграція з іншими системами. Спрощення міжнародних транзакцій.	Технічні труднощі впровадження. Необхідність оновлення навичок персоналу. Потреба у змінах в існуючих системах.
Технології Big Data	Удосконалення процедур. Аналіз у реальному часі. Покращення фінансової звітності. Управління ризиками.	Необхідність знання аналітики даних. Захист від несанкціонованого доступу. Етичні стандарти.
Технології Big Data	Інтернет речей (IoT). Доступ до даних у реальному часі. Автоматизація збору та передачі даних. Поглиблений аналіз фінансових показників.	Ризик цифрових атак. Контроль зовнішнього доступу. Забезпечення регулярної роботи IoT. Кібербезпека.

Останнім часом в Україні спостерігається суттєвий прогрес у впровадженні хмарних технологій, зокрема в сфері бухгалтерського обліку. Національні віртуальні сервіси, такі як Tach.ua та «1С», пропонують доступні рішення для обліку та аудиту, що дозволяють уникнути придбання дорогого програмного забезпечення чи серверів, а також не вимагають розширення штату співробітників. Це робить такі рішення економічно вигідними для підприємств.

Під час аналізу наявних на сьогодні хмарних ресурсів в Україні були визначені дві ключові технологічні інновації [2]:

– онлайн-сервіс «iFogma», який забезпечує цілодобову подачу електронної звітності. Він дозволяє автоматизувати процес прийому, перевірки, перенаправлення та супроводу звітів до відповідних державних органів. Подібні програми вже використовуються в Україні, зокрема «БЕСТ-ЗВІТ ПЛЮС» та система електронного документообігу «М.Е.ДОС». Однак, такі рішення часто вимагають додаткових витрат на навчання персоналу, придбання спеціалізованого програмного забезпечення та можуть залежати від технічних збоїв;

– хмарний сервіс «iFin», який спеціалізується на двох основних напрямках: формування та подання звітності до державних органів, а також автоматизований розрахунок амортизації основних засобів. Крім того, він забезпечує автоматизований облік у персоналізованих акаунтах співробітників, включаючи нарахування заробітної плати, відпускних, лікарняних та сплату податків через персональний кабінет. Сервіс також автоматично складає бухгалтерські документи з заповненням реквізитів компанії та інших необхідних даних. Додатково, він підтримує автоматизований електронний документообіг з партнерами. Платформа функціонує на основі технології SkyDrive від Microsoft, що гарантує високий рівень захисту персональних даних завдяки надійним заходам безпеки цієї компанії.

Досліджуючи сфери розповсюдження технології штучного інтелекту, нами виділено наступні напрями: для управління дебіторською і кредиторською заборгованістю, кодування облікових записів, управління витратами, управління грошовими потоками. Використання штучного інтелекту дає змогу не лише автоматизувати, але й підвищити ефективність процесів формування звітів [3], інвентаризації, аудиту, сплати податку на додану вартість та ін. Окрім цього, штучний інтелект та машинне навчання є технологіями, підлаштованими під нестандартні та неструктуровані завдання, наприклад, побудову прогностичних моделей при прогнозуванні доходів та грошових потоків, управління закупівлями, удосконалення доступу до неструктурованих даних, а також виявлення шахрайських схем.

Проте не можна ігнорувати потенційні ризики від застосування цифрових технологій, а саме:

- збій у роботі алгоритмів автоматичного розрахунку реквізитів та контролю їх коректного введення;
- неповне занесення транзакцій у систему обліку (як свідоме, так і випадкове);
- перенесення некоректних даних внаслідок технічних збоїв у роботі пристроїв, таких як датчики;
- витік конфіденційних даних, що є частиною комерційної таємниці;
- труднощі з контролем над функціонуванням хмарних програмних рішень;
- модифікація записів в обліковій системі (як умисна, так і випадкова);
- маскування фінансових операцій в облікових процесах;
- низький рівень компетентності персоналу у сфері цифрових технологій.

Сучасні цифрові технології у сфері бухгалтерського обліку України відкривають нові перспективи для підвищення точності та ефективності фінансових операцій. Інноваційні рішення, такі як хмарні сервіси, роботизовані процеси, штучний інтелект, блокчейн, великі дані (Big Data) та інтернет речей (IoT), значно скорочують ризик помилок і зменшують час на обробку інформації. Використання таких технологій не лише автоматизує і оптимізує процеси, але й забезпечує новий рівень безпеки та прозорості фінансових даних [3]. Завдяки цим інноваціям бухгалтерський облік може зазнати значної трансформації, відкриваючи нові можливості для управління фінансами в умовах швидких економічних змін.

*1. Євсєєва, О. О., Іванова, Н. А., Скорба, О. А. (2024). Вплив цифрових інновацій на ефективність бухгалтерського обліку в Україні. Актуальні питання економічних наук, (1). <https://doi.org/10.5281/zenodo.13296464>. 2. Кравченко І. (2022). Перспективи впровадження інструментів цифрової економіки в систему статистичного аналізу, бухгалтерського обліку та аудиту. Облік і фінанси. 3 (97). С. 12-20. 3. Ковальова, Т. В., Воляник, Г. М. (2024). Інформаційне забезпечення звітності компаній під час війни. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління, (12). <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-12-09-02>.*

**Р.М. Воронко**

Львівський торговельно-економічний університет

## **ЕЛЕМЕНТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

В умовах розвитку конкуренції, зростання вимог до якості системи управління й покращення його ефективності, розширення обсягів діяльності всесторонньо контролювати процеси, що відбуваються на підприємстві, можливо лише у випадку створення ефективної системи внутрішнього контролю. Функціонування внутрішнього контролю, як важливого інструменту управління підприємством, забезпечує раціональне використання наявних ресурсів, дотримання законності, економічної доцільності та ефективності господарських операцій, кваліфіковане виконання працівниками покладених на них обов'язків, запобігання ризикам ведення бізнесу, досягнення стабільного фінансового стану і зростання економічного потенціалу підприємства.

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг систему внутрішнього контролю трактують як сукупність організаційних заходів, методик та процедур, що використовує керівництво суб'єкта господарювання як засоби для впорядкованого і ефективного ведення фінансово-господарської діяльності, забезпечення збереження активів, виявлення, виправлення та запобігання помилкам й спотворенню інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової звітності [1].

На нашу думку, внутрішній контроль є системою спостереження та перевірки законності й економічної доцільності здійснення господарських операцій, збереження і раціонального використання усіх видів ресурсів, виконання працівниками своїх функціональних обов'язків з метою своєчасного виявлення недоліків і застосування заходів щодо їхнього усунення шляхом управлінського впливу на керований об'єкт, оцінювання ризиків діяльності, запобігання кризовим явищам та забезпечення ефективного ведення бізнесу.

Раціональна організація і методика внутрішнього контролю передбачає визначення послідовних стадій його здійснення. Також, важливе значення для побудови дієвої системи внутрішнього контролю має формалізація причино-наслідкових взаємозв'язків між стадіями розвитку галузі й організації, з одного боку, та розвитком структури внутрішнього контролю – з іншого. Економічна система будь-якої комерційної організації є відкритою і вона тісно взаємодіє із зовнішнім середовищем. Це означає, що різні становища економічної системи організації в комбінації з різними становищами її зовнішнього оточення створюють множину варіантів, кожен із яких вимагає відповідної конфігурації внутрішнього контролю (модель метастратегій формування внутрішнього контролю в організації).

Найкращим способом організації внутрішнього контролю на підприємстві ми вважаємо створення спеціального незалежного підрозділу – служби внутрішнього контролю або аудиту, діяльність якої спрямована на здійснення ефективного контролю, виявлення нових і перспективних напрямів розвитку та надання керівництву рекомендацій із поліпшення ведення бізнесу. Іншим способом організації внутрішнього контролю, який протягом останніх років набуває усе більшої популярності, є передання цієї функції на частковий або повний аутсорсинг зовнішньому виконавцю (аутсорсинговій компанії). Цей спосіб забезпечує переваги щодо можливостей залучення висококваліфікованих фахівців з різних галузей знань і тим самим сприяє підвищенню якості внутрішнього контролю, гнучкості здійснення контрольних процедур, впровадженню новітніх технологій і методик перевірок та надання консультаційних послуг. Недоліки виконання функції внутрішнього контролю на умовах аутсорсингу пов'язані із відсутністю у працівників аутсорсера детальних знань щодо специфіки діяльності підприємства і внутрішніх процесів управління ним, зниженням безпеки і наявністю ризику витоку конфіденційних даних, втратою постійного контролю за переданою контрольною функцією, зниженням оперативності під час формування та надання інформації для ухвалення поточних управлінських рішень тощо.

Таким чином, внутрішній контроль як самостійна функція управління, покликаний забезпечувати зворотний інформаційний зв'язок із об'єктами управління, формувати інформаційну базу для ухвалення управлінських рішень та слугувати важливим засобом внутрішніх комунікаційних зв'язків між різними рівнями управління і структурними одиницями у процесі коригування ухвалених рішень стосовно якісних параметрів діяльності й стратегії розвитку підприємства.

*1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2020 року. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu>.*

## ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ЗЕД ПІДПРИЄМСТВАМИ

У швидкоплинних, глобальних соціально-економічних умовах ведення діяльності частина вітчизняних підприємств орієнтуються не тільки на внутрішні ринки збуту продукції, але і на зовнішні. Співпрацюючи із зовнішніми постачальниками, покупцями, банківськими установами, міжнародними організаціями бухгалтер на підприємстві повинен чітко налагодити систему обліку, включаючи облік ЗЕД (експортно-імпорتنі операції, валютні операції, тощо).

При організації обліку ЗЕД на підприємстві потрібно врахувати той факт, що реалізуючи ЗЕД воно співпрацює із відповідними господарськими суб'єктами, зокрема і специфічними. До специфічних суб'єктів ЗЕД належать митниця, ліцензійний митний склад, експерти, перекладачі та інші. Враховуючи наявність значної кількості суб'єктів ЗЕД, крім видів ЗЕД, при реалізації зовнішньоекономічної діяльності і вони визначальним чином впливають на особливості ведення бухгалтерського обліку підприємством. Саме тому важливою складовою якісного ведення операцій пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю є належна його організація, яка повинна ґрунтуватися на нормах діючого законодавства як вітчизняного, так і міжнародного, забезпечувати адаптацію обліку до існуючих умов господарювання та передбачити інформаційні потреби відповідного кола користувачів звітності. Доцільно відзначити, що реалізуючи ЗЕД суб'єкти господарювання першочергово зобов'язані враховувати норми міжнародного законодавства, що регулює такі відносини, адже вони є домінуючими в порівнянні з вітчизняними законодавчими регламентаціями.

Організація обліку ЗЕД на підприємстві передбачає реалізацію відповідних завдань, до основних з яких належать:

- здійснення суцільного та безперервного відображення ЗЕД в обліку і звітності господарюючого суб'єкта;
- надання учасникам ЗЕД відповідної інформації про її реалізацію;
- своєчасність здійснення розрахунків за договірними зобов'язаннями та їх документальне оформлення;
- контроль за належним забезпеченням зберігання товарно-матеріальних цінностей та операцій з валютою;
- своєчасність нарахування та сплати податків і зборів, пов'язаних з реалізацією ЗЕД;
- правильність, повнота формування показників у звітності та своєчасність її подання.

Враховуючи наведенні завдання організації обліку ЗЕД підприємству доцільно чітко визначити алгоритм реалізації ЗЕД із зазначенням відповідних державних, міжнародних структур та конкретних суб'єктів з якими взаємодітиме при реалізації відповідного виду ЗЕД від моменту отримання дозволів на її реалізацію до подачі звітності. Саме відповідно до визначеного алгоритму реалізації ЗЕД відобразатимуться господарські операції, які при цьому здійснюються. Відповідно до алгоритму (етапів)

доцільно визначити перелік основних документів, які супроводжують виконання тієї чи іншої операції, забезпечуючи належну організацію обліку ЗЕД.

Незважаючи на ведення воєнних дій в Україні та інші нестабільні соціально-економічні та екологічні явища, результати виникнення яких мають вплив (здебільшого негативний) як на вітчизняну, так і світову економіку вітчизняні суб'єкти ЗЕД навіть певним чином поживляють і нарощують обсяги своєї діяльності, тому від організації обліку ЗЕД залежить правильність її ведення та відображення результатів ЗЕД у звітності господарюючих суб'єктів. Якщо підприємство тільки розпочинає вести ЗЕД, то бухгалтер визначає специфіку: оформлення і реєстрації міжнародних договорів, документального супроводу операцій з реалізації ЗЕД; проведення оплати розрахунків між учасниками ЗЕД; налагодження співпраці та розрахунків з митною службою, документального відображення транспортних послуг при перетині кордону. Тобто бухгалтер вивчає всі нюанси реалізації ЗЕД. Якщо підприємство реалізує ЗЕД не вперше, то організація обліку таких операцій налагоджена і лише певним чином удосконалюється з урахуванням постійних законодавчих змін, зокрема у сфері міжнародного співробітництва.

Важливою передумовою організації ЗЕД та її облікового відображення є фіксування зовнішньоекономічної операції через оформлення ЗЕД-контракту. «Такий договір можна укласти не тільки у письмовій формі, але й в електронній, а для послуг (крім логістичних) – шляхом прийняття публічної оферти або виставлення рахунку (інвойсу)» [2]. Крім документів, що фіксують реалізацію ЗЕД, доцільно визначити їх склад, зміст і структуру в розрізі видів ЗЕД, якими підприємство займається; вивчити особливості оподаткування ЗЕД такими податками як ПДВ, податок на прибуток, податок з доходів фізичних осіб, ЄСВ, мито своєчасність їх нарахування та сплати; встановити форми звітності, які потрібно подати та періодичність їх подання у відповідні державні служби: податкову, митну, статистичну, антимонопольний комітет.

Таким чином організація обліку ЗЕД здійснюється відповідно до основних завдань і сприяє формуванню інформаційної бази для управління ЗЕД на підприємстві. Доцільно відзначити, що на організацію обліку ЗЕД першочергово впливають види ЗЕД, які підприємство реалізує, види задіяних учасників, досвід підприємства в реалізації ЗЕД, географічне розташування підприємства, розміри сегменту зовнішнього ринку, на якому підприємство реалізує ЗЕД.

*1. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991р. № 959- XII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=959-12>. 2. Ващенко В. Що потрібно знати про ЗЕД-послуги: умови, податки, звітність [Електронний ресурс]. Режим доступу до ресурсу: [https://biz.ligazakon.net/aktualno/13579\\_shcho-potrбно-znati-pro-zed-poslugi-umovi-podatki-zvtnst-](https://biz.ligazakon.net/aktualno/13579_shcho-potrбно-znati-pro-zed-poslugi-umovi-podatki-zvtnst-).*

## ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПРИ ПЕРЕХОДІ З НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ НА МІЖНАРОДНІ

Згідно чинного законодавства, за міжнародними стандартами зобов'язані складати звітність підприємства різних видів. Основними критеріями є: організаційно-правова форма, тобто публічні акціонерні товариства; важливість підприємств для економіки України – становлять суспільний інтерес. Інші підприємства також можуть складати фінансову звітність з врахуванням вимог міжнародних стандартів за власним рішенням.

Основні засоби є на кожному підприємстві, а порядок нарахування амортизації за міжнародними та національними відрізняються. У НП(С)БО 7 [1] передбачено 5 методів нарахування амортизації, а за міжнародними лише 3 (відсутні методи прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний). Розглянемо особливості перерахунку амортизації згідно міжнародних стандартів. Амортизацію основних засобів підприємства за міжнародними стандартами починають нараховувати не з першого числа місяця, як за українськими, а з моменту введення в експлуатацію. В силу таких обставин виникають розбіжності у застосуванні НП(С)БО 7 [1] та МСБО 16 [2], що потребує особливої процедури трансформації. Для перерахунку амортизації введених в експлуатацію основних засобів відповідно до міжнародних стандартів пропонується запровадити форму документа для проведення трансформації. Такий документ можна представити в табличній формі із зазначенням таких обов'язкових даних по кожному основному засобу (наприклад, із допомогою редактора MS Excel): 1. назва основного засобу; 2. вартість, яка амортизується; 3. термін експлуатації основного засобу визначений підприємством; 4. сума нарахованої амортизації на дату переходу на міжнародні стандарти; 5. дата введення в експлуатацію; 6. кількість днів на які не нараховувалась амортизація (кількість днів місяця зазначеного в п.5 мінус дата введення п.5); 7. розрахунок ненарахованої амортизації визначається  $p.2/p.3 * p.6/365$ ; 8.  $p.4$  плюс  $p.7$

Отже, запропонована послідовність дій при перерахуванні суми нарахованої амортизації основних засобів на дату переходу на міжнародні стандарти дасть змогу достовірно оцінити їх балансову вартість.

1. Про затвердження НП(С)БО 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс] <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>. 2. М(С)БО 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-16\\_ukr\\_2018.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-16_ukr_2018.pdf).

## СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА

У сучасних умовах війни та умов господарювання ефективність функціонування і розвитку українських підприємств значною мірою залежить від наявності ефективної та злагодженої системи інформаційного забезпечення системи менеджменту підприємства. Інформація є визначальним рушієм розвитку підприємницької діяльності, оскільки дає змогу визначити її перспективні цілі та завдання, оцінити наявне бізнес-середовище, наявні та можливі ризики та рівень економічної та фінансової безпеки. Саме тому сьогодні важливого значення набувають досконалі методи збирання, оброблення і використання інформації, а також технічні засоби її перетворення на джерело прийняття управлінських рішень.

Обліково-аналітичне забезпечення відіграє визначальну роль в інформаційному забезпеченні підприємницької діяльності, оскільки дає змогу діагностувати поточну діяльність підприємства, ураховуючи всі ризики та загрози, які ідентифіковано та проаналізовано системою бухгалтерського обліку, і спрогнозувати подальший розвиток суб'єктів господарювання. Відсутність повної та достовірної інформації про наявні економічні умови господарювання зумовлюють важкість і неможливість прогнозованості процесу прийняття правильних управлінських рішень щодо активізації підприємницької діяльності, оскільки в такому разі вони будуть ухвалюватися в умовах невизначеності та економічного ризику. Одним з найбільш проблемних аспектів діяльності українських підприємств в умовах війни є обліково-аналітичне забезпечення раціонального вибору тактичних і стратегічних векторів розвитку в умовах невизначеності [1, 2].

Війна в Україні позначилася на всіх сферах діяльності суб'єктів господарювання. Серед основних проблем, з якими зіштовхуються сьогодні українські підприємства, в умовах воєнного стану: складність організації процесу збору та вчасної аналітичної обробки інформації, включно з її моніторингом та оцінюванням, загальним доступом до неї, специфічними труднощами її отримання, а також використання нефінансових та альтернативних аналітичних даних в мовах цифровізації економіки України.

Безумовно, війна значно ускладняє процес реалізації економічних відносин та ухвалення ефективних і своєчасних управлінських рішень. Сучасна система управління ефективністю і ризиками підприємницької діяльності безпосередньо залежить від наявності належного цифрового та паперового обліково-інформаційного забезпечення, що дає змогу прийняття обґрунтованих і єдино можливих з кола альтернатив управлінських рішень. Обліково-аналітичне забезпечення розглядаємо як процес збору, обробки, аналізу та групування обліково-аналітичної інформації, забезпечення її достатньої кількості та необхідної якості і подальшої цифрової обробки.

Отже, основою обліково-аналітичного забезпечення є релевантна та повна фінансова та нефінансова інформація, яка формується за допомогою цифрових та традиційних методів бухгалтерського обліку та використовується для оцінювання та аналізу економічних явищ і процесів для потреб прийняття управлінських рішень системою менеджменту в умовах невизначеності. Обсяг та вміст, а головне якість та захист облікової і



аналітичної інформації визначає рівень ефективності та результативності системи менеджменту підприємств, що має ключове значення для зниження ризиків підприємницької діяльності в сучасних умовах в Україні.

Міністерство цифрової трансформації України разом з партнерами з інших установ та компаній підготували та опублікували в травні 2024 року аналітичний звіт щодо проблем розвитку бізнесу у 2023 році, в якому було опитано майже 1000 представників системи менеджменту підприємств та підприємницьких структур. За даними цього дослідження, індекс активності бізнесу (UBI) становить 34 зі 100 можливих, також наведено ключові проблеми у розвитку підприємництва та виклики для системи менеджменту в умовах війни (табл. 1) [3].

Таблиця 1

**Проблеми розвитку підприємництва у 2024 році згідно аналітичного звіту [3]**

Що заважає відновлювати і розвивати підприємницьку діяльність	Відсоток опитаних суб'єктів підприємницької діяльності
Непрогнозованість розвитку ситуації в Україні та на внутрішньому ринку	56,2%
Непередбачувані дії держави	47,7%
Відсутність достатньої кількості платоспроможних клієнтів	47,6%
Відсутність достатньої кількості кваліфікованих працівників	34,3%
Відсутність достатнього обігового капіталу	30,7%
Тиск з боку фіскальних органів	30,1%
Високі податки та збори	27,9%
Демпінг конкурентів та в цілому зниження прибутковості на ринку	25,2%
Недоступність кредитних коштів	20,2%
Моральна втома власників та керівників	20,0%
Недоступність грантових програм	15,9%
Недобросовісна конкуренція	15,6%
Фокусування ресурсів на допомозі ЗСУ	11,5%
Відсутність підтримки підприємництва на рівні територіальних громад	11,0%
Порушення логістичних зв'язків через військові дії	10,2%
Неефективна, дорога і довга логістика товарів з-за кордону	9,1%
Відсутність необхідного обладнання	8,8%
Застаріла бізнес-модель	6,3%

В умовах воєнного стану особливо гостро постає питання розроблення достовірного та обґрунтованого обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємницької діяльності. Для ефективного та налагодженого функціонування підприємницької діяльності в Україні під час війни слід розробити обліково-аналітичне забезпечення, урахувавши всі наявні ризики. Для цього система обліково-аналітичного забезпечення повинна відповідати таким вимогам: формувати своєчасну й достовірну інформаційну базу для прийняття управлінських рішень; надавати потрібну інформацію про поточний стан, тенденції розвитку та рівень можливих ризиків; уможливити виявлення наявних і попередження можливих викликів і загроз.

1. Сікач Н.С. *Сутність і структура обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємницької діяльності* Регіональна економіка 2024, №2. С.155-165.
2. Руденко С. В., Накісько О. В., Ришкова Н. І., Хахалев Д. О. *Концепція обліково-аналітичного забезпечення управління сталим розвитком бізнесу. Актуальні проблеми*

**А.З. Горбатий**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ВІДОБРАЖЕННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ ТА ПОДАТКОВИМИ ПЛАТЕЖАМИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Ефективне управління та правильне відображення у звітності розрахунків за податками є однією з ключових умов фінансової стабільності підприємства, адже забезпечує прозорість господарської діяльності підприємства з дотриманням вимог чинного законодавства України. Відображення податкових розрахунків у звітності має важливе значення і для користувачів звітності, оскільки дозволяє оцінити податкові ризики, фінансову стійкість та ліквідність підприємства.

Облік податкових розрахунків на підприємстві – це своєрідна система збору, узагальнення та документального відображення інформації про податкові зобов'язання підприємства на бухгалтерських рахунках. Від якості обліку розрахунків з податками залежить точність і правильність цих розрахунків з бюджетом, що впливає на можливість мінімізації податкових ризиків та штрафних санкцій.

В бухгалтерському обліку підприємства інформація про розрахунки за податками ведеться на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» [3]. На даному рахунку відображають розрахунки за всіма видами податків, зборів і обов'язкових платежів підприємств, в тому числі й податки із заробітної плати працівників: податок з доходів фізичних осіб і військовий збір. За кредитом 64 рахунка – нарахування платежів, а за дебетом – відповідно їхня сплата до бюджету або списання.

Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі зазвичай відносять до адміністративних витрат і відображають на рахунку 92 [2]. Проте у випадках, коли податки і збори безпосередньо пов'язані зі збутом продукції, тоді їх можна відображати у складі витрат на збут (Дт 93). Крім того, їх можна включати у виробничу собівартість продукції, робіт, послуг (Дт 23, 91), чи навіть капіталізувати (Дт 15) [2].

Правильне відображення податків у фінансовій звітності є важливим не лише для відповідності вимогам законодавства, а й для забезпечення прозорості фінансових операцій підприємства перед зовнішніми користувачами інформації – інвесторами, кредиторами та контролюючими органами.

Розрахунки за податками і податковими платежами відображаються у фінансовій звітності в залежності від того, яка заборгованість виникла по конкретному податку: якщо дебіторська – у розділі II активу балансу «Оборотні активи», а якщо ж кредиторська – то у розділі III пасиву балансу «Поточні зобов'язання».

Коли ж у підприємства є переплата, то вона відображається у рядку з кодом 1135 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» в активі балансу. І деталізо-

вано виокремлено конкретно дебіторську заборгованість з податку на прибуток, яка відображається в однойменному рядку з кодом «1136» вже зі складу загальної заборгованості з усіх податків.

Зобов'язання підприємства перед бюджетом у вигляді податків та податкових платежів відображається у рядку з кодом 1620 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом». І аналогічно з податком на прибуток в тому числі відображається така заборгованість у рядку з кодом «1621».

Забезпечення достовірності та повноти інформації щодо податкових розрахунків у фінансовій звітності є ключовою умовою збереження репутації підприємства та уникнення штрафних санкцій з боку контролюючих органів.

Розрахунки за податками та податковими платежами є однією з найважливіших складових фінансової звітності підприємства. Ефективне управління податковими зобов'язаннями вимагає комплексного підходу, що включає правильну організацію податкового обліку підприємства, реалізацію податкового планування та проведення регулярного аудиту податкових розрахунків. Впровадження цих заходів сприяє мінімізації податкових ризиків, підвищенню фінансової стійкості підприємства та, як результат, забезпеченню його конкурентоспроможності на ринку.

1. Податковий кодекс України: Закон України. Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. 3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

**В.І. Демський, В.І. Воськало**

Національний Університет «Львівська політехніка»

## **АНАЛІЗ ТЕОРЕТИЧНИХ ПІДХОДІВ ДО ОБЛІКУ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА**

Для системи бухгалтерського обліку ключовими аспектами при визнанні витрат є їх групування та класифікація, відображення на стандартизованих рахунках і ведення раціонального аналітичного обліку цієї категорії витрат, їх місце у обліковій політиці підприємства, особливості здійснення записів на первинному, узагальнюючому та підсумковому етапах облікового процесу.

Огляд літературних джерел, присвячених обліку логістичних витрат демонструє зацікавленість українських вчених, у першу чергу, в удосконаленні існуючого понятійного апарату з означеної тематики. Зокрема, аналіз дефініцій логістичних витрат проведений такими науковцями як І.Ю. Гулин, Н.А. Гуцал, Т.П. Лободзинська [1], Медвідь Л.Г., Воронко Р.М., Редченко К.І. [2] дозволяє зробити такі висновки для подальшого врахування при побудові ефективної системи бухгалтерського обліку:

- це частина сукупних, а конкретніше – операційних, витрат діяльності підприємства;
- це зменшення економічних вигод (висновок формується із розуміння самої економіко-облікової сутності поняття «витрати»), представлене у грошовому вираженні;
- це витрати, пов'язані із рухом матеріальних, фінансових, трудових та інформаційних ресурсів, що є елементами логістичного ланцюга;
- це витрати, які супроводжують логістичні операції, починаючи від закупівлі матеріальних ресурсів і завершуючи доставкою продукції споживачу.

Таким чином, проведений аналіз робіт вітчизняних вчених у фахових виданнях, присвячених обліку логістичних витрат, дозволяє зробити висновок, що сучасні науковці тяжіють до ґрунтовного дослідження питань, пов'язаних з визначенням, класифікацією та відображенням на рахунках обліку цієї категорії витрат. У той же час досі бракує завершених робіт на тему їх первинного обліку, автоматизації та відображення у фінансовій та управлінській звітності. Також малодослідженою залишається проблематика місця підсистеми обліку логістичних витрат як в обліковій, так і в управлінській системах, основних користувачів інформації про логістичні витрати та їх інформаційні потреби, відповідності сучасної методології обліку логістичних витрат цілям сталого розвитку економіки тощо.

*1. Гулин І.Ю., Гуцал Н.А., Лободзинська Т.П. Проблеми відображення в обліку логістичних витрат та шляхи їх вирішення. Економіка та суспільство. 2022. Вип. 45. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1906>. 2. Медвідь Л.Г., Воронко Р.М., Редченко К.І. Класифікація логістичних витрат торговельних підприємств у підсистемі управлінського обліку. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. 2022. № 50. С. 34-41.*

**А.В. Дефір, В.В. Гик**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ПРОБЛЕМИ ОЦІНЮВАННЯ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ**

У процесі реформування та адаптації організаційно-економічного механізму підприємств до ринку виникає необхідність розробки високоефективних способів та методів обліку та контролю за зниженням витрат. Одним з найпрогресивніших напрямів економіки є теорія трансакційних витрат. Вперше концепція трансакційних витрат розроблена у працях Дж. Коммонса та Р. Коуза, які сконцентрували увагу економічної теорії на трансакціях [1]. В останні двадцять років розуміння змісту трансакційних витрат набуло нового розвитку. Зауважимо, що усвідомлення важливості концепції трансакційних витрат для економічної теорії відбувалося повільно, а значна кількість варіантів її застосування і сьогодні залишається недостатньо вивченою.

Новий погляд на природу фірми як методу економії витрат обміну між власниками ресурсів дозволив економістам виявити та довести існування специфічних трансакційних витрат і спробувати дати їм всебічну характеристику. Складність самої категорії

трансакційних витрат обумовлена багатогранністю та постійною еволюцією трансакцій як на рівні економіки загалом, так і на мікроекономічному рівні. Необхідність виділення трансакційних витрат та управління ними виникає у зв'язку з переходом до ринкових відносин та наданням підприємствам можливості самостійно визначати контрагентів. У класичному розумінні під трансакційними витратами розуміють економічну оцінку втрат, що виникають під час координації діяльності економічних агентів. Вони включають також будь-які втрати, що виникають внаслідок неефективності спільних рішень, планів, укладених договорів та створених структур; неефективних реакцій на умови, що змінилися; неефективного захисту угод. Тобто, вони включають все, що так чи інакше відбивається на порівняльній працездатності різних способів розподілу ресурсів та організації виробничої діяльності [2].

Трансакційні витрати обмежують можливості економічних агентів, внаслідок цього учасники угод зацікавлені у їх скороченні та будуть готові вживати необхідних заходів. Водночас традиційні системи обліку не можуть забезпечити інформацією для відповіді на питання, чи можлива взагалі і за яких обставин економія трансакційних витрат на ринку. Тому поряд з ідентифікацією трансакційних витрат серйозними проблемами є їхня оцінка та вибір шляхів мінімізації [3; 4]. Можемо констатувати, що в даний час існують серйозні проблеми у вимірі трансакційних витрат, пов'язані з відсутністю теоретико-методологічного обґрунтування необхідності їх оцінювання та браком уніфікованих методик їх обліку. Проблемою є неможливість виділення трансакційних витрат як об'єкта управління через складність отримання достовірних даних про ці витрати. Сучасні дослідження трансакційних витрат найбільшою мірою тяжіють до вирішення проблеми забезпечення об'єктивної, достовірної та повної оцінки трансакційних витрат господарської діяльності. Однак, окреслена проблема досі не вирішена та в практиці функціонування підприємств все ще не здійснюється належний процес обліку формування трансакційних витрат діяльності.

1. Coase R. (1988). *The Firm, the Market and the Law*, The University of Chicago Press, USA. 2. Садовська І. Б. (2010). *Історичні аспекти теорії трансакційних витрат і їх вплив на розвиток управлінського обліку. Економічна теорія та економічна історія. № 7 (28), ч. 2. С. 157–166.* 3. Гук, В.В., Дефір А.В. (2024). *Розвиток обліку в кластерних структурах на основі положень теорії трансакційних витрат і контрактної теорії. Проблеми економіки, №1(59), С. 138-145.* <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2024-1-138-145>. 4. *Обліково-контрольне забезпечення управління витратами: інституціональний підхід: монографія / В.С. Литвиненко, В.В. Толстоног. – К.: Фітосоціоцентр, – 2015. – 260 с.*

## РИЗИКИ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У РУСЛІ СУЧАСНОЇ ОБЛІКОВОЇ НАУКИ

У сучасній обліковій науці досі точаться дискусії щодо можливості та напрямів досліджень, пов'язаних із невизначеністю господарських подій, які є об'єктами бухгалтерського обліку. По суті, важливим є те, чи система бухгалтерського обліку лише джерело інформації для ризик-менеджменту, чи все ж професійне судження бухгалтера повинно напряму впливати на рішення, генероване топ-менеджментом підприємства.

Професор З.В. Гуцайлюк ствердно відповідаючи на питання про те, чи економічні ризики мають перебувати у сфері інтересів фахівців з бухгалтерського обліку виокремлює два напрями означеної проблеми: 1) бухгалтерський облік як інформаційна база для управління ризиками та 2) формування ризиків безпосередньо у системі бухгалтерського обліку [1, с. 12]. Професор Лучко М.Р. зауважує, що всі господарські операції та господарські процеси (як об'єкти обліку) пов'язані із ризиком їх здійснення, а відтак вимагають отримання достовірної інформації та необхідних знань для її застосування [2, с. 107]. Н.В. Кінзерська пропонує класифікацію ризиків за рівнем прогнозування, ступенем повторюваності, джерелами виникнення, наслідками впливу на діяльність, впливом на результати здійснення ЗЕД, впливом на показники звітності підприємства, наслідками здійснення зовнішньоекономічних операцій та вважає, що така класифікація надасть можливість сформуванню комплексної системи накопичення інформації про ймовірність настання та джерела формування ризиків ЗЕД торговельних підприємств, їх вплив на об'єкти бухгалтерського обліку, показники фінансової звітності та результати функціонування підприємства [3, с. 272-274]. Дослідниця продовжує тему, розпочату декількома роками раніше М.В. Ретою у науковій статті [4]. С.В. Сисюк вважає самострахування найбільш ефективним методом мінімізації ризиків та пропонує для облікових потреб скористатися можливостями рахунку 43 «Резервний капітал» з аналітичною деталізацією: резерв страхування ризиків порушення термінів розрахунків, резерв страхування поставок продукції, товарів і послуг, резерв на покриття валютних ризиків тощо [5, с. 89]. Професор Л.В. Гнилицька «прив'язує» ризики до об'єктів обліку: резерви майбутніх витрат і платежів, умовні (непередбачені) зобов'язання з ризик-причинами та витрати, зобов'язання, дебіторська заборгованість, оцінюючі резерви, резервний капітал з ризик-наслідками [6, с. 110].

Таким чином, сучасні вчені прагнуть максимально залучити інформаційні потужності, якими володіє новітня облікова система до вирішення проблем щодо оцінки і мінімізації ризиків, присутніх на всіх етапах зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

1. Гуцайлюк З. Економічні ризики в інформаційній системі бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 7. С. 8-13. 2. Лучко М. Невизначеність та ймовірність господарських операцій: до питання бухгалтерського обліку. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2013. Вип. 2 (9). С. 98-109. 3. Кінзерська Н.В. Класифікація ризиків зовнішньоекономічної діяльності для потреб бухгалтерського обліку. *Бізнес Інформ*. 2020. № 10. С. 267-276. 4. Рета М.В. Класифікація ризиків

*зовнішньоекономічної діяльності та їх відображення у системі обліку. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 13-2. С. 196-201. 5. Сисюк С.В. Оцінка та страхування ризиків у зовнішньоекономічній діяльності: обліковий аспект. Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2015. № 2 (72). С. 86-90. 6. Гнилицька Л.В. Інформаційне забезпечення управління ризиками підприємницької діяльності: обліковий аспект. Аграрний вісник Причорномор'я. Економічні науки. 2013. Вип. 69. С. 108-119.*

**Я.Г. Дмишко**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ВИКЛИКИ ТА ДИЛЕМИ ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ АУДИТОРА БАНКУ**

Сучасні тенденції розвитку аудиту та дотримання норм професійної етики вказують на те, що існує низка проблем, які необхідно вирішувати. Перш за все, на думку фахівців різних галузей, вони все частіше зіштовхуються з моральними конфліктами, які не завжди можна вирішити за допомогою професійних знань. Тому наявність професійної етики сьогодні є необхідним доповненням до професійної освіти. Одночасно чесне та відповідальне ставлення до виконання своїх обов'язків у будь-якій професії є одним із найважливіших правил професійної етики [1].

Структурна реорганізація системи регулювання та здійснення аудиторської діяльності відповідно до європейських стандартів призводить до посилення вимог щодо дотримання етичних принципів в аудиторській діяльності. Зокрема, ст. 8 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» передбачено, що «аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності зобов'язані при наданні аудиторських послуг забезпечити етичну професійну поведінку із дотриманням пріоритету суспільних інтересів, загальних норм моралі, принципів незалежності та об'єктивності, професійної компетентності, конфіденційності та професійної таємниці» [2].

Професійна етика бухгалтерів та аудиторів регулюється Міжнародним кодексом етики професійних бухгалтерів (включаючи міжнародні стандарти незалежності), дотримання якого має вирішальне значення для розвитку професії. Тому важливо, щоб професія аудитора дотримувалася кодексу та була здатна протистояти внутрішньому та зовнішньому тиску, який може спонукати цих спеціалістів до участі в шахрайстві.

Існування етичного кодексу забезпечує глобально узгоджене формулювання ідеалів, обов'язків та етичних обмежень представників професії та може допомогти в питаннях етичної поведінки, забезпечуючи соціальну значущість професії аудитора [3].

Аудитор банку повинен глибоко відчувати психологію кожної сторони, яка намагається використати результати перевірки у своїх цілях, знати чинники, що викликають конфлікти, і вміти їх вирішувати, не порушуючи етичних принципів.

Аудитор банку повинен підтримувати престиж своєї професії, тому він не може дозволити собі будь-яких дій, які можуть зашкодити його репутації та репутації професії в цілому, а тому він повинен уникати ситуацій, які можуть вплинути на його об'єктивність і неупередженість.

Аудиторська етика є невід'ємною частиною професії аудитора, яка ґрунтується на принципах чесності, об'єктивності, професійної компетентності, належної обачності,

конфіденційності, використання технічних стандартів аудиту, професійної поведінки та професійної незалежності.

Отже, професійна етика – це дотримання внутрішніми аудитором кодексу етики банку (якщо він прийнятий), принципів міжнародного кодексу етики, а також недопущення розголошення та використання інформації в інтересах себе чи третіх осіб про діяльність банку, що є банківською та комерційною таємницею.

Існує багато прикладів того, як аудитор можуть порушувати правила поведінки та етики. Ось декілька з них:

1. Надання послуг за наявності фінансових інтересів аудитора у справах клієнта. А саме: аудитор є засновником клієнта або сторонньою організацією, яка є материнською для банку, або перебуває у родинних стосунках із керівником чи засновником банку; аудитор – довірена особа, розпорядник або зберігач активів особи, яка має прями фінансові відносини з банком; аудитор або члени його сім'ї мають кредит або позику в банку; тощо.

2. Перевірку проводить аудитор, який брав участь у складанні фінансової звітності цього банку.

3. Аудитор включає до перевірки колишнього працівника цього банку, який працював у ньому менше двох років тому.

Потрібно проводити інформаційну політику, що буде спрямована на створення позитивного іміджу професії аудитора. На наш погляд, це мають бути такі заходи: співробітництво з вищими навчальними закладами з метою популяризації професії аудитора серед молоді; адаптація навчальних процесів майбутніх аудиторів та підвищення кваліфікації; співробітництво з бізнес-асоціаціями України з метою проведення спільних заходів щодо ролі та необхідності аудиту; спільне проведення круглих столів, конференцій, семінарів для розвитку професії; розробка заходів з поліпшення взаємовідносин аудиторів; систематичне підвищення професійного рівня практикуючих аудиторів (у зарубіжних країнах професійна компетентність аудитора забезпечується обов'язковим навчанням (стажуванням) протягом трьох років за навчальною програмою не менше 120 годин), тощо [4].

Високий рівень професійної компетентності та якості роботи аудиторів є ключовим чинником для відновлення довіри споживачів фінансових послуг, а також для своєчасного виявлення та мінімізації ризиків у банківській системі. З огляду на постійні зміни та ускладнення фінансового ринку, сучасний аудитор повинен не лише йти в ногу з часом, а й на кілька кроків випереджати внутрішніх фахівців банку в своїх знаннях та навичках. Це включає не лише глибоке розуміння фінансових інструментів, ризик-менеджменту, і нормативної бази, а й здатність передбачати майбутні виклики та тенденції [5].

Однак, професійні знання та навички – це лише частина успішного аудиту. Аудитори повинні також дотримуватися найвищих стандартів професійної етики та поведінки. Вони мають зберігати об'єктивність, незалежність і неупередженість у своїй роботі, навіть у складних і суперечливих ситуаціях. Це особливо важливо в умовах підвищеної уваги до прозорості та підзвітності банківського сектору з боку суспільства та регуляторів. Високі стандарти аудиторської діяльності сприяють зміцненню довіри до банківських установ, що в свою чергу позитивно вплине на стабільність фінансової системи в цілому. Аудитори, які демонструють винятковий рівень професіоналізму та етики, не лише підвищують ефективність своєї роботи, а й допоможуть зміцнити репутацію банківських установ в очах клієнтів і партнерів. В кінцевому підсумку, це сприяє



створенню більш безпечного, надійного та прозорого фінансового середовища, що є важливим для стійкого економічного зростання банківської установи.

1. Салова Н.А. *Професійна етика аудитора: фундаментальні принципи* // *Аудитор України*. 2015. № 6 (235). С.14-19. 2. *Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#n261>. 3. Мокринська З. В. *Кодекс етики професійних бухгалтерів як основа побудови ефективної бухгалтерської практики*. URL:[http://www.economy.in.ua/pdf/5\\_2022/14.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/5_2022/14.pdf) 4. Мулик Я. І. *Дотримання професійної етики аудитора як запорука довіри до професії*. *Економіка та суспільство*, Випуск 52. 2023. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2544/2464> 5. Сарахман О.М. Шурпенкова Р.К. *Вплив війни на аудиторську професію*. URL: [https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/35505/1/S\\_MEYNSTRYM-TENDENTSIYI\\_267-268.pdf](https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/35505/1/S_MEYNSTRYM-TENDENTSIYI_267-268.pdf)

**О.В. Дощак**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ: АКТУАЛЬНІСТЬ ТА ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ**

Податковий облік та податкова політика підприємства в сучасних економічних умовах залежить від багатьох факторів. В першу чергу мова йде про податкову політику держави, яка суттєво впливає на рівень податкового навантаження на підприємство, величину сплати податків. Підприємство не має ніякого впливу на податкову політику держави. Іншим фактором є сама господарська діяльність підприємства, види господарських операцій які підлягають оподаткуванню.

Таким чином податкове планування стає невід'ємною частиною системи фінансового управління підприємством і є важливим елементом загального бюджетного планування підприємства.

На даний момент немає чітко визначеного поняття податкового планування та його мети на законодавчому рівні.

Шульга Т.М. та Халецька К.К. [1] під податковим плануванням розуміють один з основних структурних елементів податкової політики підприємства, що має на меті розробку та подальшу реалізацію заходів, які направлені на акумулювання грошових коштів, що наявні у підприємства після сплати належних податків та зборів. Метою податкового планування є забезпечення зменшення податкового навантаження на підприємства шляхом пошуку законних засобів мінімізації податкових зобов'язань. Тобто метою є не повне ухилення від сплати податків або пошуку обходу такої сплати, а пошук ефективних шляхів ведення діяльності суб'єкта господарювання задля сплати податків в раціональних розмірах.

На думку Осадчої О.О. [2] податкове планування суб'єктів підприємництва полягає в розробці та впровадженні різних законних схем зниження податкових відрахувань завдяки застосуванню методів стратегічного планування фінансово-господарської діяль-

ності, що мінімізує можливості виникнення подібних ризиків. Його можна трактувати як вибір між різними варіантами методів здійснення господарювання і розміщення активів, спрямований на досягнення мінімального рівня податкових зобов'язань підприємства.

Черкас Т.С., Долженко І.І. [4] податкове планування розглядають як процес оптимізації податкових платежів, ефективного вибору або зміни режиму оподаткування та зменшення податкових ризиків підприємства в контексті чинного податкового законодавства, що дозволяє максимізувати прибутковість та ринкову вартість підприємства в теперішньому та майбутніх періодах.

Таким чином науковці розглядають процес податкового планування в першу чергу через призму оптимізації податкових платежів, для зниження витрат підприємства. Важливо підкреслити, що мова йде про оптимізацію в межах існуючого законодавства, і ні в якому разі не його порушення і ухилення від сплати податків.

Проте податкове планування потрібно розглядати в дещо ширшому контексті, це в першу чергу зниження податкових ризиків, а саме ризиків неправильного трактування і відображення господарських операцій, особливо якщо це стосується нових видів діяльності і нових господарських операцій. Важливим елементом є також репутаційні ризики, організоване належним чином податкове планування дозволяє знизити ці ризики для підприємства і стати сумлінним платником податків для органів податкових адміністрацій.

Важливим елементом податкового планування є дотримання принципів. Як і поняття податкового планування так і принципи податкового планування не визначені на законодавчому рівні.

Загалом, спираючись на дослідження різних науковців можна узагальнити наступні принципи податкового планування на підприємстві.

Принцип єдності (системності) – передбачає що податкове планування має системний характер. Тут в першу чергу мова йде про те, що це не окрема незалежна категорія на рівні підприємства, а в першу чергу це інтегрована категорія, яка має бути скоординована з різними ділянками роботи підприємства, такими як виробництво, постачання, збут, зовнішньоекономічна діяльність і т. д. Тобто податкове планування залежне від планів інших підрозділів і ділянок підприємства.

Принцип безперервності і гнучкості – полягає в тому, що процес податкового планування має проходити безперервно, водночас плани постійно потрібно аналізувати і коригувати залежно від змін законодавства і планів роботи підприємства, або інших непередбачуваних обставин.

Принцип точності – полягає в тому що податкові плани мають бути точні, конкретизовані і деталізовані такою мірою, якою це дають внутрішні та зовнішні фактори.

Принцип законності – податкове планування необхідно здійснювати в суворій відповідності до вимог чинного законодавства.

Принцип альтернативності – розгляд кількох варіантів податкового планування якщо це дозволено законодавством для кожної конкретної ситуації.

Таким чином можна зробити висновок, що податкове планування стає важливим елементом фінансово-господарської діяльності підприємства. Податкове планування це значно ширше поняття ніж тільки оптимізація і зниження податкових платежів підприємства, де мають бути задіяні більшість структурних підрозділів підприємства, і охоплює також питання правильної організації розрахунків за податками,

правильного відображення господарських операцій, особливо якщо мова йде про нові для підприємства види діяльності.

1. Податкове планування: практичні проблеми реалізації [Електронний ресурс] / Т. М. Шульга, К. К. Халецька // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Юридичні науки. – 2021. – № 4(1). – С. 33-38. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjiiu\\_2021\\_4\(1\)\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjiiu_2021_4(1)_6).
2. Податкове планування та податкова оптимізація в системі управління підприємством. [Електронний ресурс] / О. О. Осадча // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія: Економіка. – 2019. – № 14. – С. 125-130. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa\\_2019\\_14\\_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2019_14_19).
3. Податкове планування у системі корпоративного податкового менеджменту [Електронний ресурс] / О. О. Євтушевська // Економіка харчової промисловості. – 2021. – Т. 13, Вип. 2. – С. 34-38. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp\\_2021\\_13\\_2\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2021_13_2_6).
4. Податкове планування як складова системи фінансового управління підприємства [Електронний ресурс] / Т. С. Черкас, І. І. Долженко // Молодий вчений. – 2019. – № 9(2). – С. 491-495. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2019\\_9\(2\)\\_59](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2019_9(2)_59).
5. Принципи податкового планування, їх зміст та значення [Електронний ресурс] / Я. В. Греца // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Право. – 2018. – Вип. 48(1). – С. 138-141. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr\\_2018\\_48\(1\)\\_34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvuzhpr_2018_48(1)_34)

**М.В. Дубініна, О.С. Біліченко**

Миколаївський національний аграрний університет

## **ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ЯК ЕФЕКТИВНИЙ СПОСІБ КОНТРОЛЮ ЗА СТАНОМ МАЙНА**

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію майна та зобов'язань для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Під час інвентаризації перевіряється і документально підтверджується наявність та оцінка активів і зобов'язань.

Інвентаризація є, з одного боку, процедурою перевірки, а з іншого – способом ведення бухгалтерського обліку.

Отже, інвентаризація – це: 1) перевірка відповідності інформації бухгалтерського обліку фактичному стану справ;

2) періодичний контроль наявності та стану матеріальних цінностей, коштів тощо, що належать будь-якому об'єкту (установі, організації, підприємству тощо) шляхом підрахунку та опису;

3) метод бухгалтерського обліку, який представляє собою регламентовану процедуру періодичної перевірки та документального підтвердження наявності, стану й оцінки майна та зобов'язань підприємства для підтвердження точності даних бухгалтерського обліку і звітності;

4) як частина облікової політики.

Отже, інвентаризація означає періодичну перевірку наявності, стану та оцінки зобов'язань і майна підприємства шляхом підрахунку, опису, вимірювання і зважування з метою порівняння даних бухгалтерського обліку з результатами перевірки. З одного боку, інвентаризація допомагає забезпечити економічну безпеку підприємства, виявляючи недостачі та компенсуючи завдані збитки.

З іншого боку, процес інвентаризації також може бути під загрозою. У деяких випадках вона може стати загрозою для підприємства, якщо недобросовісна інвентаризація вводить керівників або власників в оману.

Основною метою інвентаризації є перевірка відповідності даних бухгалтерського обліку фактичному стану. Однак не всі керівники підприємств усвідомлюють важливість інвентаризації і перетворюють її на формальність. Лише під час цієї процедури можна виявити надлишки або нестачі майна, встановити реальний стан об'єктів, упорядкувати майнові відносини, перевірити точність облікової заборгованості, виявити можливості для зниження витрат, відкоригувати облік та, що найголовніше, мінімізувати податкові ризики.

У обліковій політиці підприємства потрібно зазначити терміни та періодичність інвентаризації майна, а при потребі розробити відповідні інструкції. Ініціативна інвентаризація проводиться відповідно до рішень керівництва підприємства, чинного законодавства, розробленої облікової політики та різних внутрішніх інструкцій.

При затвердженні облікової політики підприємства керівник, окрім робочого плану рахунків, форм первинних документів, методів оцінки активів і зобов'язань, також затверджує порядок проведення інвентаризації.

Цей порядок залежить від масштабу підприємства, кількості видів діяльності, обсягу майна і зобов'язань, специфіки складського обліку та інших факторів.

Якщо підприємство має внутрішні інструкції, положення чи накази про порядок інвентаризації або відображення результатів перевірки в обліковій політиці, слід на них посилалися. Інвентаризація є не лише інструментом внутрішнього контролю, а й важливим елементом бухгалтерського обліку.

Якісне проведення та оформлення результатів інвентаризації забезпечують успішну підготовку та здачу річної бухгалтерської звітності.

Отже, інвентаризація потрібна не тільки для захисту майна, але й для покращення ефективності роботи підприємства.

Зменшення витрат, мінімізація податкових і правових ризиків, оптимізація запасів, підвищення продуктивності основних засобів, контроль дебіторської та кредиторської заборгованості, а також виявлення резервів для розвитку – ключові переваги своєчасного проведення інвентаризації.

*1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV / Верховна Рада України. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.*

*2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.*

*3. Порядок подання фінансової звітності: постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.*

*4. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства Фінансів України від 02 вересня 2014 р. № 879. / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.*

## СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ В ОБЛІКУ ПОСЛУГ

Сфера послуг постійно розвивається, і з нею змінюються вимоги до бухгалтерського обліку. Сучасні тенденції в обліку послуг спрямовані на підвищення ефективності, точності та прозорості облікових процесів. Облік послуг є важливим аспектом фінансового управління підприємства. Система обліку на підприємстві сфери послуг дозволяє отримати достовірну інформацію про фінансовий стан підприємства, приймати обґрунтовані управлінські рішення та забезпечувати прозорість бізнесу [1; 2].

Послуга – це діяльність, результат якої споживається в процесі її виконання. Іншими словами, це те, що ми купуємо, але не можемо помацати чи зберігати. Це може бути діяльність, досвід, або користь, яку ми отримуємо від іншої особи чи організації.

До основних характеристик послуг належать: 1) нематеріальність – послуги не мають фізичної форми, їх не можна побачити чи потримати в руках; 2) нерозривність – послуги виробляються та споживаються одночасно; 3) мінливість – якість послуги може змінюватися залежно від того, хто її надає і хто її отримує; 4) неможливість зберігання – послуги не можна запасти про запас (табл. 1).

*Таблиця 1*

### Ключові відмінності між товарами і послугами

Характеристика	Товари	Послуги
Матеріальність	Мають фізичну форму	Не мають фізичної форми
Розривність виробництва та споживання	Виробляються, а потім споживаються	Виробляються і споживаються одночасно
Мінливість	Якість товару відносно стабільна	Якість послуги може змінюватися
Зберігання	Можуть зберігатися	Не можуть зберігатися

Прикладами груп послуг можуть бути: послуги сфери обслуговування (перукарські, ремонтні, транспортні, готельні); послуги у сфері фінансів (банківські, страхові, інвестиційні); послуги у сфері комунікацій (логістичні, телекомунікаційні, поштові); послуги у сфері освіти (навчання, консультації); послуги у сфері охорони здоров'я (медичні, фармацевтичні) та інші.

Поняття послуг є важливим для споживачів, зокрема, для того, щоб розуміти, що саме вони купують і які очікування можуть мати від послуги. Для бізнесу важливо правильно позиціонувати свої послуги на ринку, розробляти ефективні стратегії маркетингу та обслуговування клієнтів. Для економіки в цілому послуги становлять значну частку ВВП багатьох країн і є важливим драйвером економічного зростання.

Сучасні тенденції в організації обліку у сфері послуг показують, що зростає різноманітність послуг. Кожна послуга має свої особливості, що вимагають індивідуального підходу до обліку. Послуги є нематеріальними продуктами, що ускладнює їх облік. Разом із цим, зростає складність оцінки витрат, зокрема, витрат праці фахівців у сфері послуг, що залежить від їхнього досвіду, навиків, кваліфікації та освіти, індивідуальних талантів. Визначення собівартості послуг може бути складним завданням, особливо для послуг, що вимагають великої кількості трудових ресурсів.

Облік послуг є невід'ємною частиною успішного функціонування будь-якого підприємства, яке надає послуги. Серед основних тенденцій в обліку послуг можна виділити: 1) автоматизацію та цифровізацію обліку послуг. Бухгалтерське програмне забезпечення обліку послуг передбачає широке використання спеціалізованих програм, які автоматизують рутинні операції, такі як обробка первинних документів, розрахунок зарплати, складання звітності. Використання хмарних технологій в обліку послуг передбачає перехід до хмарних рішень для зберігання даних та доступу до облікової інформації з будь-якого пристрою. Використання можливостей штучного інтелекту в обліку послуг передбачає застосування алгоритмів машинного навчання для аналізу даних, виявлення аномалій та автоматизації складних обчислень. 2) інтеграцію з іншими системами. Зокрема, із ERP-системи: об'єднання бухгалтерського обліку з іншими функціями підприємства (CRM, виробництво, склад тощо) для забезпечення єдиного інформаційного простору; банківськими системи: інтеграція з банківськими системами для автоматичного звірення виписок та скорочення ручної роботи. 3) застосування положень Міжнародних стандартів. Суб'єкти господарювання у сфері послуг здійснюють облік із дотриманням Міжнародних стандартів фінансової звітності для забезпечення порівнянності фінансової інформації з іншими компаніями, а також паралельно застосовують локальні стандарти бухгалтерського обліку. Одночасне дотримання національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку дозволяє підвищувати можливості залучення інвестицій та вивести бізнес на вищий рівень прибутковості. 4) використання інструментарію управлінського обліку. Аналітика даних, що проводиться системою управлінського обліку передбачає використання даних обліку для прийняття управлінських рішень, аналізу ефективності діяльності та виявлення проблемних зон. Застосування системи бюджетування дозволяє впроваджувати системи бюджетування для планування та контролю фінансових результатів. 5) зростання частки нематеріальної компоненти у певних групах послуг. 6) впровадження екологічного обліку на підприємствах сфери послуг. Підприємства сфери послуг все частіше приймають рішення про складання ESG-звітності. Підготовка звітності сталого розвитку відображає вплив діяльності підприємства на навколишнє середовище та соціальну сферу.

Незважаючи на значні досягнення, облік послуг стикається з певними викликами і проблемними аспектами. Деякі види послуг важко виміряти і оцінити. Послуги важко піддаються стандартизації та контролю якості, що пов'язано із суб'єктивними якостями безпосередніх надавачів послуг, обставинами місця і часу надання послуги. Ще одним чинником, що спричиняє труднощі у веденні обліку послуг є постійні зміни податкового та бухгалтерського законодавства, що вимагають від бухгалтерів постійного навчання та адаптації. У сукупності із обставинами військового стану, постійні внесення змін до нормативного забезпечення з одного боку є потрібними для функціонування економіки у період війни, а з іншого боку створюють додаткове навантаження на бухгалтерів. У сучасних умовах на новий рівень виходять проблеми кібербезпеки. Захист облікової інформації від кібератак стає все більш актуальним у зв'язку із розвитком ІТ-технологій та у зв'язку із цілеспрямованою агресією країни-окупанта проти суб'єктів господарювання в Україні.

До перспектив розвитку обліку у сфері послуг можна віднести: 1) розширення використання блокчейну. Технологія блокчейн може забезпечити більшу прозорість та безпеку облікових даних. 2) розвиток штучного інтелекту. ШІ дозволить автоматизувати ще більше рутинних операцій та покращити аналіз даних. 3) інтеграція з IoT. Інтернет

речей дозволить збирати дані про господарські процеси та автоматично відображати їх в обліковій системі.

Отже, сучасні тенденції в обліку послуг спрямовані на створення більш ефективної, точної та прозорої системи обліку. Завдяки розвитку технологій та міжнародних стандартів, облік послуг стає все більш інтегрованим і орієнтованим на майбутнє.

1. Власова М. *Послуги: облікові аспекти. Електронний ресурс. Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-xozyajstvennye-operacii-9-uslugi-uchetnye-aspekty>.*

**М.В. Заворітній**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ІСТОРИЧНІ АСПЕКТИ СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТКУ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЯК НЕВІД'ЄМНОЇ ЧАСТИНИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ**

Сьогоднішня ситуація в країні та те бізнес середовище в якому функціонують Українські підприємства на сьогодні вимагає створення нових інформаційних потоків та звітів які б могли якісно висвітлити всі аспекти діяльності підприємства та забезпечити потреби управлінського персоналу. Саме сьогодні, коли наша країна знаходиться в стані війни, а ситуація на підприємствах може варіюватись ледь не щодня, однією з ключових умов для продовження ведення ефективного бізнесу є ведення управлінського обліку та на основі його даних складання та аналіз управлінської звітності. Саме управлінська звітність здатна забезпечити потреби користувачів в нагальній та правдивій інформації. По те управлінський облік та звітність пройшли довгий шлях становлення та розвитку до того як стати такими якими ми бачимо їх сьогодні.

Про необхідність ведення обліку та створення на його основі звітів здогадувались дуже давно, відтак перші зразки бухгалтерських документів знайдено в стародавньому Єгипті і вони датуються 3400-2980 рр. до н.е. Про те гостра необхідність в створенні та веденні звітності чітко починає простежуватися в економічних теоріях кінця XI – поч. XVIII ст. Подальше становлення звітності пов'язано з відомим у Франції Законом «Про торговельне право», який отримав назву «Кодекс Соварі» (1673 р.). На думку Ж. Соварі, звітність повинна відображати дохід підприємця за рік та відсутність фактів розкрадання доходів працівниками [1].

Загалом становлення та розвиток управлінської звітності можна пов'язати із розвитком управлінського обліку, так як вони є взаємопов'язаними та на нашу думку історичні аспекти їх розвитку варто розділяти. Розвиток управлінського обліку здійснюється за історичними епохами, які є загальноновизнаними у світовій науці, у рамках яких у системно-хронологічному порядку виявляються передумови створення та аналізуються умови виникнення управлінського обліку [2]. Процес виникнення управлінського обліку та звітності пов'язують із значними змінами в економіко-правових відносинах. Відомий український науковець М. Г. Чучмаренко пов'язує становлення управлінського обліку та звітності зі збільшенням кількості нематеріальних активів якими володіють підпри-

ємства, посилення фактору застарілої матеріальної бази, витрат на дослідження, освоєння нових виробництв, витрат і зусиль на реалізацію товарів, інфляцію [3].

Загалом, якщо розглядати праці як українських так і зарубіжних науковців у сфері історії управлінського обліку та звітності, то можна визначити два відокремлені історичні пласти їх становлення, які безпосередньо відображають передумови виникнення, становлення та розвитку. Перший пласт являє собою безпосередньо формування передумов виникнення та становлення управлінського обліку та звітності та охоплює великий пласт історичних епох, від первіснообщинного світу (9-6 тис. рр. до н.е.) і аж до промислового періоду (1750-1920рр.). Другий же пласт пов'язується з становленням та розвитком управлінського обліку та звітності та їх методології.

1920-1950 рр. – розробка специфічних прийомів, методів управлінського обліку, формування його цілей;

1950-1990 рр. – розвиток традиційних систем управлінського обліку та звітності;

1990 р. – до теперішнього часу – розвиток інноваційних систем управлінського обліку та звітності.

Крім того, варто також зазначити, що пласт становлення та розвитку управлінського обліку та звітності в Україні не збігається із загальноприйнятими світовими рамками. Н.В. Бондарчук виділяє наступні етапи розвитку:

1. 1990-2005 – 2010 р. – систематизація знань з управлінського обліку. Етап сполучений з розробкою теоретичного обґрунтування управлінського обліку. Його завдання полягає у синхронізації з міжнародним досвідом науково-теоретичних уявлень і практичного використання системи управлінського обліку

2. 2010 р. і на далі – широке розповсюдження і застосування на практиці вітчизняними підприємствами управлінського обліку, поряд з фінансовим [5].

Управлінський облік та звітність є дуже складними економічними явищами передумови яких почали формуватися при виникненні первісного обліку, але набули розповсюдження як окрема категорія обліку лише останні сто років, що можна пов'язати з необхідністю отримання різноманітнішої інформації в більших об'ємах ніж це може забезпечити бухгалтерський облік та звітність.

Вивчення історії розвитку управлінського обліку дозволяє припустити що він виник разом із бухгалтерським обліком, який характеризувався складанням калькуляцій. З часом вимоги до інформації яку потребували менеджери зумовили доповнення його доповнення іншими складовими обліку та управління, такими як звітність, контроль, оцінка, нормування, аналіз, планування.

Такий поступовий розвиток управлінського обліку призвів до того, що на кожному етапі він набував нового змісту та набував рис які притаманні йому зараз.

1. Чалая Г. О. Проблема походження звітності / Г. О. Чалая // *Наука і правоохорона*. – 2013. – № 3(21). – С. 223-229. 2. Белоусова І. Управлінський облік на підприємстві / І. Белоусова // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2005. – № 5. – С. 21. 3. Нападовська Л.В. Управлінський облік [Монографія] / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 356 с. 4. Мошковська О.А. Еволюційний розвиток бухгалтерського управлінського обліку: історичний аспект / О.А. Мошковська // *Збірник наукових праць ЧДТУ*. – 2010. – Вип. 22. – С. 73-76. 5. Бондарчук Н. В. Історичні передумови розвитку управлінського обліку на підприємствах України / Н. В. Бондарчук. // *Ефективна економіка*. – 2011. – № 12. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2011\\_12\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2011_12_7).



## ВНУТРІШНЯ АСИМЕТРІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА ШЛЯХИ ЇЇ ЗНИЖЕННЯ

Асиметрія інформації є однією з найважливіших її якісних ознак (характеристик). Сутність цього поняття полягає в тому, що суб'єкти підприємництва, які функціонують на певному ринку і є реальними чи потенційними діловими партнерами (контрагентами, стейкхолдерами), володіють нерівноцінною (асиметричною) інформацією щодо предмету підприємницької угоди, проекту чи товару – вартості, якості, умов реалізації, рівня підприємницького ризику, пов'язаного з виконанням договірних зобов'язань, інших сприятливих чи несприятливих чинників, які можуть суттєво вплинути на витрати, доходи, фінансові результати цих суб'єктів.

Асиметрія властива й обліково-аналітичній інформації, яка є основним джерелом прийняття обґрунтованих і ефективних управлінських рішень та охоплює усі види господарського обліку й відповідні їм види звітності, інформацію, що її генерують у процесі фінансового та управлінського аналізу, а також інформацію, яка є результатом як внутрішнього, так і зовнішнього контролю за веденням обліку та здійснення аналізу на підприємстві [1; 2, с. 38-68]. Кожен суб'єкт господарювання, який веде господарський облік (оперативний, статистичний та бухгалтерський), формує на підставі цих видів обліку звітність та здійснює за їхніми результатами аналіз фінансово-господарської діяльності, звичайно володітиме більшою інформацією щодо неї, ніж його контрагенти. Це й зумовлює асиметрію обліково-аналітичної інформації. Проте ця асиметрія буде зовнішньою, так як вона виникає між суб'єктом господарювання та його контрагентами.

Водночас існує й внутрішня (внутрішньогосподарська чи внутрішньофірмова) асиметрія інформації. Вона стосується конкретного суб'єкта господарювання і зумовлена процесами організації формування інформації, її передаванням та використанням цим суб'єктом у його фінансово-господарській діяльності. Така асиметрія виникає між внутрішніми суб'єктами, що використовують обліково-аналітичну інформацію в процесі її передавання від одного користувача до іншого. Рівні внутрішньої асиметрії такої інформації зумовлені її обсягом, до яких мають доступ користувачі (керівники, менеджери, виконавці).

Основні суттєві відмінності між зовнішньою та внутрішньою асиметрією обліково-аналітичної інформації полягають в наступному.

1. Зовнішня асиметрія інформації пов'язана зі взаєминами різних суб'єктів господарювання та можливостями їхнього доступу до певної інформації, тоді як внутрішня асиметрія зумовлена можливостями доступу окремих користувачів до повного масиву обліково-аналітичної інформації, яким володіє суб'єкт господарювання. Цей доступ можуть регламентувати внутрішні нормативні документи чи посадові інструкції користувачів або він може бути спричиненим організаційними недоліками формування інформаційних масивів та методами і способами передавання інформації.

2. Проблематика зовнішньої асиметрії обліково-аналітичної інформації в економічних взаємних контрагентів, зокрема в банківській та страховій справі, інвестиційній діяльності тощо досить таки широко розкрита в наукових дослідженнях, зокрема й українських вчених і доведена до практичної реалізації, яка полягає методах і способах її

ідентифікації, оцінювання та нейтралізації. Внутрішня ж асиметрія є практично не дослідженою. Окремі її аспекти розкрито нами у [3].

3. Ще одна відмінність між зовнішньою та внутрішньою асиметрією зумовлена напрямками руху інформації. Зовнішня асиметрія є здебільшого горизонтальною і полягає у різниці обсягу обліково-аналітичної інформації, якою володіє один контрагент з обсягом інформації інших контрагентів. Внутрішня асиметрія може бути як горизонтальною (характерна для процесу передавання інформації від одного користувача іншому одного і того ж рівня певної ланки управління) та вертикальною, яка виникає тоді, коли інформацію передають від користувача верхньої ланки управління користувачам нижчих ланок управління.

4. Відмінність між цими двома видами асиметрії інформації полягає й в різних чинниках, які їх зумовлюють (див. табл. 1).

Таблиця 1

**Чинники , які зумовлюють асиметрію обліково-аналітичної інформації**

Чинники асиметрії	
зовнішньої [2, с. 23-24]	внутрішньої [3]
1. Несформованість ринку інформаційних послуг, який передбачає вільний обсяг інформації, яка є предметом угод купівлі-продажу.	1. Велика кількість первинних та зведених облікових та звітних документів, в яких цифрову інформацію дублюють чи узагальнюють, через що кожна випадкова чи умовна помилка може зумовити значну асиметрію.
2. Залежність масиву наявних інформаційних ресурсів кожного контрагента від його фінансових можливостей.	2. Відсутність офіційно затверджених нормативних документів, які однозначно регламентують методикку розрахунку аналітичних показників.
3. Можливість контрагента, який володіє більшим обсягом інформації, приховувати її та диктувати умови угоди.	3. Паралельне використання фінансового та податкового обліку, який зумовлюють різні значення найважливішого показника суб'єкта господарювання – фінансового результату.
4. Залежність інформаційного потенціалу контрагентів від чинників формування інформаційного середовища (досвід, компетентність, фаховість, інші чинники).	4. Альтернативність обліку, яка зумовлена альтернативністю господарського, фінансового та податкового законодавства, яка зумовлює отримання різних фінансових результатів від одного і того ж результату діяльності.
5. Залежність перевірки достовірності інформації від величини фінансових витрат та можливостей їхнього покриття отримувачем інформації.	5. Недостатня стандартизація та уніфікація облікових моделей та нормативних документів, що регламентують облік та аналіз.
	6. Втрати та навмисне викривлення інформації у процесі і передавання від одного користувача іншому.
	7. Недостатність контролю обліково-аналітичної інформації, зокрема внутрішнього, відсутність комп'ютерних програм відслідковування процесів формування інформації, у всіх видах обліку та економічного аналізу.

Отже, зовнішня асиметрія обліково-аналітичної інформації зумовлена макроекономічними чинниками, а її нейтралізації вимагає фінансових ресурсів на формування державного ринку інформаційних послуг та необхідних кожному суб'єкту господарювання інформаційних масивів. Внутрішня ж асиметрія, яка здебільшого зумовлена специфічними, властивими тільки їй чинниками, зумовлена організацією внутрішнього документообігу, внутрішнього регулювання обліково-аналітичного процесу та контролю (як внутрішнього, так і зовнішнього) за його реалізацією.

Основними заходами щодо нейтралізації асиметричності внутрішньої обліково-аналітичної інформації є:

- перевірка документів, які містять облікову, звітну, аналітичну та контрольну інформацію, що їх формує суб'єкт господарювання;
- цифровізація, тобто впровадження цифрових технологій у сферу обліку, звітності та аналізу задля вибору оптимального формату розкриття інформації;
- реформування національної системи бухгалтерського обліку, ліквідація податкового обліку та перехід на сплату податків за даними бухгалтерського обліку;
- розкриття в примітках до фінансової звітності, які деталізують та обґрунтовують її статті, облікової політики суб'єкта господарювання щодо усіх альтернативних її елементів;
- стандартизація та уніфікація облікових моделей та нормативних документів, а також методології обчислення основних економічних показників;
- посилення контролю, насамперед внутрішнього за організацією обліково-аналітичного процесу та достовірністю інформації.

1. Загородній А.Г. Система обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства / А.Г. Загородній // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку: Вісник Нац. ун-ту «Львівська політехніка», № 576. – Львів: Вид-во Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2007. – С. 94-102. 2. Загородній А.Г. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту підприємства: монографія / А.Г. Загородній, Г.О. Партин. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2022. – 248 с. 3. Загородній А.Г. Внутрішньогосподарська асиметрія обліково-аналітичної інформації / А.Г. Загородній, Г.О. Партин // Наукові перспективи. – 2023. – №8 (38). – С. 309-321.

**І.В. Замкова, Н.С. Корзун**

Миколаївський національний аграрний університет

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Комунальне господарство є не тільки важливим сектором вітчизняної економіки України, що відповідає за функціонування критичної та соціальної інфраструктури населених пунктів. В умовах війни злагоджена діяльність комунальних підприємств має певний вплив на сферу національної безпеки країни. Це пов'язано з тим, що держава через діяльність комунальних підприємств, реалізує свої соціальні та регуляторні функції, які не можуть бути передані на виконання суб'єктам господарювання приватної форми власності.

Діяльність будь якого комунального підприємства неможлива без використання виробничих запасів, оскільки вони забезпечують безперервність процесу виробництва або надання послуг.

В цілому у законодавстві виділяють п'ять критеріїв, у відповідності до яких запаси відрізняють від інших активів суб'єктів господарювання, а саме:

1. Метою утримання запасів є обов'язковий подальший продаж (передача, розподіл, обмін), споживання або обробка в процесі споживання [1].

2. Оскільки запаси комунального підприємства є частиною його оборотних активів, то очікуваний термін їх використання не може перевищувати один рік або один операційний цикл [2].

3. Запаси є такими активами, які не можна віднести до фінансових інструментів, грошей чи їх еквівалентів.

4. Запаси обов'язково мають матеріальну форму (крім нематеріальних запасів в ІТ-секторі).

5. Запаси є предметами, а не засобами праці (крім МШП) [3].

В бухгалтерському обліку комунальних підприємств запаси класифікують так, щоб їх облік був оптимальним. Таким чином класифікація даних активів може відбуватися за бухгалтерськими рахунками, за рядками балансу і за розділами балансу. Найбільш розповсюдженою серед комунальних підприємств є класифікація за бухгалтерськими рахунками.

Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (далі – НП(С)БО 9) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку комунального підприємства інформації про запаси [1]. Елементами облікової політики суб'єкта господарювання відносно запасів є: визначення одиниці аналітичного обліку запасів; порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат; визначення методу оцінки вибуття запасів; періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів [4].

Основним завданням бухгалтерського обліку запасів є забезпечення управлінської ланки комунального підприємства повною, прозорою та неупередженою інформацією щодо стану і руху виробничих запасів.

1. *Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від № 246 від 20.10.99. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>. 2. *Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>. 3. *Онищенко В. Запаси підприємства. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifikatsiya>. 4. *Облікова політика комунальних підприємств: правила складання та затвердження. URL: <https://decentralization.ua/en/news/18085>.****

**Д.М. Захаров, О.С. Федорова**

Державний університет «Житомирська політехніка»

## **ESG-ЗВІТНІСТЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**

Нефінансова звітність є складним поняттям, яке включає кілька різновидів звітності, таких як звітність про корпоративну соціальну відповідальність (КСВ), інтегрована звітність (IR), звітність щодо сталого розвитку (SDR), а також звітність відповідно до стандартів Глобальної ініціативи звітності (GRI).

Звітність про сталий розвиток є важливим інструментом, що дозволяє компаніям відкрито інформувати про свою діяльність у сфері сталого розвитку. Вона охоплює

детальний аналіз екологічного, соціального та управлінського (ESG) впливу, вказуючи, як компанія інтегрує принципи сталого розвитку у свою стратегію, що включає три основні компоненти: екологічну звітність, що охоплює використання ресурсів, утилізацію відходів та викиди; соціальну звітність, яка зосереджена на умовах праці, правах людини та залученні громади; та звітність про управління, яка надає інформацію про корпоративну структуру та етичні практики. Така звітність допомагає оцінити ефективність впроваджених політик, показує, наскільки компанія сприяє зменшенню негативного впливу на довкілля, підтримує соціальні ініціативи та вдосконалює управлінські процеси, спрямовані на досягнення цілей сталого розвитку. Інтегрована звітність (IR), у свою чергу, об'єднує фінансову та нефінансову інформацію, відображаючи створення цінності через шість видів капіталу: фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціальний та природний, демонструючи стратегію та перспективи компанії у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі. Ці форми звітності спонукають підприємства аналізувати та враховувати довгострокові наслідки своїх рішень для суспільства та навколишнього середовища, що дозволяє їм розробляти більш стійкі й відповідальні бізнес-моделі. Важливо, що SDR та IR сприяють збалансованому підходу до управління, де фінансові результати розглядаються разом з екологічними та соціальними аспектами.

Проте відсутність єдиного загальноприйнятого стандарту нефінансової звітності спричиняє значні розбіжності в підходах до звітування на глобальному рівні, що ускладнює порівняння нефінансових показників між компаніями. Наявність різних стандартів та рекомендацій, таких як Глобальна ініціатива звітності (GRI), Рада стандартів сталого розвитку бухгалтерського обліку (SASB) та Цільова група з питань розкриття фінансової інформації, пов'язаної з кліматом (TCFD), що мають окремі вимоги та показники, створює невідповідність та непослідовність при формуванні звітності. Це, у свою чергу, створює труднощі для інвесторів, стейкхолдерів та регуляторних органів у оцінці екологічної, соціальної та управлінської (ESG) ефективності підприємств. Така фрагментація також перешкоджає гармонізації практик звітування та підвищенню прозорості корпоративної діяльності на міжнародному рівні. Ще однією значною проблемою є якість та доступність даних. Наприклад, транснаціональні компанії стикаються з труднощами в зборі точних і відповідних даних про ESG-показники через варіації у доступності даних у різних регіонах. Гарантія точності та повноти звітності є критично важливою, але часто ускладнюється через неефективні системи і процеси збору даних. Також, відсутність попередніх даних про показники стійкості перешкоджає моніторингу прогресу та аналізу тенденцій. Не менш важливою проблемою є інтеграція даних сталого розвитку з фінансовою звітністю, що ускладнюється через розподіл цих даних між різними системами та командами. Для забезпечення комплексного огляду, який поєднує фінансові показники з аспектами стійкості, необхідні ефективні внутрішні процеси та комплексні системи, яких багато компаній ще не мають. Зацікавлені сторони, такі як інвестори, клієнти, працівники та регулятори, мають різні інтереси та інформаційні потреби, що ускладнює ефективне представлення звітності SDR у спосіб, який задовольняє всі ці групи. Забезпечення доступності, чіткості та лаконічності складної інформації про сталий розвиток є критично важливим для залучення та підтримки стейкхолдерів, проте це залишається значною проблемою.

Хоча стандарти GRI, SASB і TCFD мають різні орієнтири та цілі, їх спільне використання суттєво підвищує надійність як нефінансової звітності (SDR), так і інтегрованої звітності (IR). Глобальна ініціатива звітності (GRI) [1] забезпечує всебічний підхід

до звітності про сталий розвиток, орієнтуючи увагу на потреби стейкхолдерів, що робить її цінною для компаній, які прагнуть детально відобразити впливи ESG. Стандарт SASB [1] акцентує увагу на галузевих специфічних та матеріальних аспектах, що є корисним для інвесторів і компаній, які інтегрують фактори ESG у фінансову оцінку діяльності. У свою чергу, Цільова група з питань розкриття фінансової інформації, пов'язаної з кліматом (TCFD) [1] акцентує на розкритті інформації про кліматичні ризики та можливості, що відповідає зростаючим вимогам щодо прозорості в управлінні кліматичними питаннями. Крім того, інтегрована структура звітності Міжнародної ради інтегрованої звітності (IIRC) забезпечує комплексний підхід, поєднуючи фінансову та нефінансову інформацію для демонстрації створення вартості, що сприяє всебічному розумінню корпоративної діяльності.

Тому, зростаючий попит зацікавлених сторін на стандартизовану та регульовану звітність підкреслює необхідність надійної нормативно-правової бази. Інвестори дедалі більше шукають прозорість у факторах ESG, оскільки це є ключовим для оцінки довгострокової перспективи інвестицій. Стандартизована та регульована звітність також підтримує узгодження корпоративної практики з глобальними Цілями сталого розвитку ООН, забезпечуючи більшу прозорість і відповідальність у вирішенні глобальних проблем, таких як зміна клімату, соціальна нерівність і т.д., що є не лише вигідно для світової спільноти, але й зміцнює стратегічне позиціонування компаній як лідерів у сфері сталого розвитку.

1. *GRI Standards*. GRI. URL: <https://www.globalreporting.org/standards/>. 2. *SASB Standards*. SASB. URL: <https://sasb.ifrs.org/standards/download/>. 3. *Task Force on Climate-Related Financial Disclosures*. URL: <https://www.fsb-tcfid.org/recommendations/>.

**С.М. Кафка**

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

**О.С. Степанюк**

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

## **ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ІДЕНТИФІКАЦІЇ РИЗИКІВ ПІД ЧАС АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ КРИПТОАКТИВІВ**

В сучасних умовах активного розвитку цифрових технологій та комп'ютеризації, все більшої популярності набуває криптовалюта, виникнення якої пов'язане із неможливістю держави та банківських систем йти у ногу з часом та відповідати викликам, що виникають перед фінансовими системами країн. Криптовалюта вважається децентралізованим, конфіденційним та надійним способом інвестування, що функціонує на базі криптографічних методів шифрування задля захисту від хакерських атак. Зважаючи на унікальність криптовалюти як активу з точки зору бухгалтерського обліку, чітко постає потреба у його коректній класифікації на рахунках обліку та достовірного відображення у фінансовій звітності підприємств. Відповідно актуалізується необхідність дослідження організації аудиторської перевірки операцій пов'язаних із криптоактивами, що зумовлено наміром України вивести з тіні операції з віртуальними активами та відкрити додаткове джерело доходу до Державного та місцевих бюджетів з введенням криптовалюти в межі правового поля згідно Закону України «Про віртуальні активи».

Дослідження проблем методико-організаційних аспектів аудиторської перевірки криптоактивів знайшли відображення в наукових розробках К. Редченка, А. Макуріна, А. Стовпової, О. Ярощука, А. Озеран та Н. Гура. Оскільки наразі криптовалюта знаходиться у «сірій зоні» економіки України, є очевидним, що такі питання потребують подальших ґрунтовних досліджень теоретичної та практичної бази, які б враховували особливості самої сутності криптовалют.

В ході проведення аудиторської перевірки, аудитори повинні розглянути, чи мають операції з криптоактивами бізнес-ціль, пов'язану з бізнес-стратегією клієнта. Крім того, аудитори також повинні оцінити компетентність клієнтів у сфері обліку та фінансової звітності криптоактивів; зрозуміти, чи використовує клієнт будь-яку структуру управління ризиками криптоактивів; визначити та оцінити систему внутрішнього контролю клієнта та оцінити здатність установлювати та підтримувати такий внутрішній контроль для пом'якшення виявлених ризиків, пов'язаних з криптоактивами [2, с. 130].

Канадською радою з публічної звітності (СРАВ) систематизовано п'ять найпоширеніших недоліків, які зустрічаються при аудиті криптоактивів [3]:

1. Аудитори не мали належного розуміння аудиторських ризиків, коли розробляли свої підходи до аудиту таких активів.

2. Аудитори поклалися на інформацію, отриману від криптовалютних бірж і зберігачів, не оцінюючи достовірність цієї інформації.

3. Щодо суб'єктів господарювання, які самостійно тримають криптоактиви, аудитори не отримали достатніх доказів на підтримку претензій суб'єктів господарювання щодо власності на ці активи.

4. Аудитори не оцінювали достовірність інформації, отриманої з блокчейну.

5. Щодо суб'єктів господарювання, які займаються майнінгом криптоактивів, аудитори, які обмежили свою аудиторську роботу перевіркою криптоактивів, отриманих у блокчейн, не отримали достатніх аудиторських доказів.

А. Озеран та Н. Гура систематизували аудит криптоактивів крізь призму загальноживаних фінансових тверджень, поточних аудиторських процедур та додаткових ризиків, які слід враховувати під час планування та проведення аудиту (табл. 1) [2, с. 130].

Таблиця 1

### Структура аудиту криптоактивів

Твердження	Ризики	Аудиторські процедури на рівні твердження
1	2	3
Існування / Existence (E)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Криптоактиви клієнта не існують.</li> <li>– На електронних гаманцях таких активів немає.</li> <li>– Ризик неавторизованого доступу до гаманця.</li> <li>– Трансакції ще не додані до блокчейну.</li> <li>– Ризик угоди пов'язаних сторін.</li> </ul>	Підтвердження третьою стороною (трейдерами). Отримання списку різних облікових записів гаманця. Перевірка гаманців і перевірка залишків на них. Перевірка документів, що підтверджують право власності на актив («white papers», угоди з крипотрейдерами). Запит керівництва. Тестування елементів контролю, які реалізовані для забезпечення безпеки приватного ключа криптогаманця.
Права та зобов'язання / Rights and obligations (RO)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Клієнт не є власником криптоактиву.</li> </ul>	Підтвердження крипотрейдерами, провайдерами, біржами. Перевірка «white papers». Запит керівництва. Перевірка протоколів клієнта. Перевірка підтвердження права власності на криптоактив і приватний ключ.

1	2	3
Повнота / Completeness (C)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Не всі операції з криптоактивами реєструються в системі обліку.</li> <li>– Є приховані криптогаманці.</li> </ul>	Звірка трансакцій із «розподіленої книги» до журналу операцій. Запит керівництва. Тестування системи внутрішнього контролю клієнта.
Точність, оцінка та розподіл / Accuracy, valuation and allocation (AVA)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Записані операції містять помилки.</li> <li>– Трансакція зареєстрована на неправильну суму в доларах.</li> </ul>	Тест на точність з вибірки трансакцій. Перевірка джерела документів для перевірки достовірності суми. Відстеження трансакції до рахунку.
Cut-off	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Операції записані в неправильний період.</li> </ul>	Зосередження на трансакціях, які відбуваються в кінці перевіреного періоду та на початку наступного періоду. Аналіз всіх затримок в обробці та підтвердженні трансакцій з криптовалютою. Отримання списку трансакцій з гаманця, обміну з певною датою відсічення
Подання / Presentation (P)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Включено не всі розкриття інформації.</li> <li>– Відповідна облікова політика щодо криптоактивів не розголошується.</li> </ul>	Заповнення контрольного списку для розкриття інформації. Отримання листа-представлення керівництва. Оцінити систему внутрішнього контролю клієнта.

Відповідно до наміченої науковцями структури, з метою виявлення та оцінки ризиків суттєвих викривлень аудитор повинен [2, с. 131]:

- ідентифікувати ризики протягом усього процесу отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, включаючи відповідні засоби контролю, які сто – суються ризиків; оцінити виявлені ризики та оцінити потенційний вплив на твердження;
- пов'язати ідентифіковані ризики з тим, що може піти не так на рівні твердження;
- розглянути ймовірність викривлення та величину, яка може призвести до суттєвого викривлення.

Отже, проблеми коректного, достовірного та вичерпного відображення криптоактивів на рахунках бухгалтерського обліку потребують ретельної уваги аудиторів в ході здійснення аудиторської перевірки. Унікальний характер, вразливість до хакерських атак, нормативно-правова невизначеність і відсутність чітких вказівок щодо трансакцій з такими активами створюють додаткові аудиторські ризики, які необхідно враховувати під час оцінки клієнтів щодо прийняття та їх збереження, а також під час планування процедур аудиту. Для їх мінімізації та підвищення якості проведення аудиторської перевірки операцій з криптоактивами необхідно розробити типову аудиторську документацію на стадіях підготовки висновку або остаточного формування консолідованого файлу аудитора.

1. Ozeran A. Gura N. Audit and accounting considerations on cryptoassets and related transactions. *Economic Annals-XXI*. 2020. Vol. 184 (7-8). P. 124-132. 2. Auditing in the crypto-asset sector. Canadian Public Accountability Board. URL: [cpab-ccrc.ca/docs/default-source/inspections-reports/2019-crypto-inspections-insights-en.pdf?sfvrsn=9aa5c0d2\\_22](https://cpab-ccrc.ca/docs/default-source/inspections-reports/2019-crypto-inspections-insights-en.pdf?sfvrsn=9aa5c0d2_22) (дата звернення 23.08.2024)



## ПЕРЕВАГИ ДИДЖИТАЛІЗАЦІЇ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Диджиталізація обліку бюджетних установ в Україні – це процес впровадження інформаційних технологій для управління фінансово-економічною діяльністю державних організацій. Мета диджиталізації полягає в підвищенні ефективності обліку, зменшенні помилок та спрощенні звітності.

Основні аспекти диджиталізації обліку бюджетних установ включають:

1. Автоматизовані системи управління фінансами, тобто програмне забезпечення дозволяє вести бухгалтерський облік, формувати звіти, управляти бюджетними коштами, контролювати доходи та видатки.

2. Облік матеріальних ресурсів, тобто ведення обліку основних засобів, матеріальних запасів, їх рух та збереження.

3. Заробітна плата та кадри, тобто використовуються системи, які автоматизують розрахунок заробітної плати, управління персоналом, облік робочого часу та інші кадрові операції.

4. Електронний документообіг полягає в запровадженні систем, що забезпечують електронний обмін документами, автоматизацію їх підписання та зберігання.

5. Звітність та аналітика, тобто формування різних видів звітності (фінансової, статистичної) та аналітичних звітів на основі даних, що автоматично збираються в системі [1].

В Україні необхідна диджиталізація обліку бюджетних установ, адже це надає численні переваги для працівників та користувачів бюджетних установ, а саме всіх громадян держави. Основними перевагами є:

1. Підвищення ефективності, а саме використання автоматизованих програм зменшує час на виконання рутинних задач та обробка даних відбувається набагато швидше ніж це робити вручну, з цього виходить, що це дозволяє оперативно реагувати на зміни і приймати обґрунтовані рішення.

2. Прозорість і контроль полягає в зменшенні можливості людських помилок та маніпуляцій даних, що підвищує надійність облікової інформації, а також керівники можуть отримувати доступ до даних в реальному часу, що також підвищує контроль за фінансовими операціями.

3. Економія ресурсів означає, що використання електронних систем зменшує потребу в паперовій документації, що скорочує витрати на папір, друк та зберігання документів, а також це стосується навантаження персоналу, тобто воно зменшується.

4. Покращення доступності та зручності полягає в доступності даних, тобто вся необхідна інформація може бути зібрана в одному електронному реєстрі.

5. Підвищення безпеки, необхідні дані можна захистити за допомогою сучасних засобів шифрування та захисту, це зменшує ризик втрати інформації та несанкціонованого доступу, а також резервне копіювання знижує втрати важливої інформації в разі технічних збоїв.

6. Аналіз і прогнозування, тобто диджиталізація дозволяє сучасні інструменти аналітики для більш глибокого аналізу даних і прогнозування фінансових показників, що сприяє більш ефективному управлінню ресурсами [2].

Отже, можна зробити висновок, що диджиталізація обліку бюджетних установ сприяє ефективності, прозорості, безпеки та зручності роботи державних установ. Вона дозволяє автоматизувати рутинні процеси, що зменшує людські помилки та витрати ресурсів, а також посилює контроль і забезпечує доступність в реальному часі. Крім того, диджиталізація відкриває нові можливості для аналітики та прогнозування, що допомагає приймати більш обґрунтовані рішення. У цілому. Впровадження цифрових технологій в облік бюджетних установ є позитивними рішенням.

1. *Електронний документообіг в уряді — що змінилося і як працює [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://inbase.com.ua/elektronnyj-dokumentooobig-v-uryadi-shho-zminylosya-i-yak-praczuuye/>. 2. *Центр інформаційних та аналітичних технологій [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://ciat.net.ua/uk/iyesub/>.**

**Н.М.Клим., О.С.Грицак**

Національний лісотехнічний університет України

## **МЕТОДИ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ БІЗНЕСУ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ**

Оцінювання бізнесу є індикатором розвитку компанії і одним із найважливіших завдань корпоративного управління. Воно дає змогу передбачити майбутню прибутковість та ризики, допомагає визначити потенціал і привабливість компанії для інвесторів, конкурентоспроможність і успішність її на ринку.

Для України актуальність цієї тематики особливо важлива у період воєнного стану. Під час вибору оцінювання компанії важливо обрати прийнятну модель, із врахуванням особливостей її функціонування, змінами кон'юнктури ринку, формулюванням призначення оцінки. Існує кілька основних підходів до оцінки вартості компанії, вибір використання яких залежить від конкретних обставин та характеристик.

Ринкова вартість бізнесу — це вартість майнового комплексу, здатного приносити прибуток його власнику, або вартість стовідсоткових корпоративних прав [1]. Вітчизняним законодавством при оцінці вартості майна та підприємства в цілому рекомендовано керуватися Законом України «Про оцінку майна, майнових прав і професійну оціночну діяльність в Україні» (у редакції від 22.05.23 р.). В Законі закріплені основні підходи до визначення ринкової вартості підприємства (бізнесу)[2]: дохідний; витратний; порівняльний (ринковий).

Кожен з підходів забезпечує різні перспективи процесу визначення вартості в цілому. Слід зазначити, що перераховані підходи і методи не тільки не є взаємовиключними, але і доповнюють один одного. Зазвичай при оцінці бізнесу в залежності від цілей оцінки, очікуваної вартості, поставлених умов, стану самого об'єкта і стану економічного середовища використовують поєднання двох-трьох методів, найбільш придатних у даній ситуації [3]. Характеристику підходів та методів оцінки бізнесу наведемо у табл. 1..

Таблиця 1.

## Порівняльна характеристика підходів та методів оцінки вартості бізнесу

Підхід	Метод	Особливості використання	Переваги	Недоліки
1	2	3	4	5
Витратний	Метод балансової вартості	вартість підприємства дорівнює різниці між вартістю активів, відображених у ф. № 1 “Баланс (Звіт про фінансовий стан)” та вартістю зобов’язань. Для розрахунку балансової вартості не потрібно здійснювати додатковий збір інформації, достатнім є використання даних Балансу.	Відноситься до правових методів. Результати визнаються судом	Враховує виключно балансові дані на момент формування статей балансу. Не враховує зміну ринкової кон’юнктури. Залежить від прийнятої облікової політики
	Метод вартості заміщення	передбачає, що вартість підприємства дорівнює сумі витрат, необхідних для створення аналогічного підприємства. Застосування даного методу передбачає необхідність детальної оцінки альтернативних витрат потенційного покупця на придбання всього майна, яким володіє підприємство, з врахуванням ступеня зносу його необоротних активів, найм працівників такої ж кваліфікації, таку ж саму побудову бізнеспроцесів.	Оцінювання вартості витрат на відновлення підприємства.	Не відображає потенційного прибутку. Не робить оцінювання нематеріальних активів.
	Метод вартості чистих активів	використовується найчастіше для оцінювання активів підприємства. Чиста балансова вартість активів визначається як різниця значення валюти балансу і всіх коротстрокових та довгострокових зобов’язань компанії. У підсумку визначається вартість власного капіталу підприємства, тобто значення чистої балансової вартості активів.	Простий у застосуванні. Грунтується на реально існуючих активах.	Не відображає потенційних прибутків активів. Результати оцінювання швидко стають недійсними в умовах інфляції. Оцінювання активу може не відповідати його ринковій вартості за рахунок зносу.
	Метод ліквідаційної вартості	використовується, коли фірма припиняє свої операції, розпродает активи і погашає свої зобов’язання. Метод дає найнижчу цифру оцінки і дає змогу визначити найнижчий рівень вартості бізнесу.	Визначення ціни підприємства та його активів при прискореній ліквідації.	Не відображає потенційного прибутку. Не дає найбільш оптимальної ринкової ціни.
	Метод надприбутків	передбачає одночасне визначення вартості всіх нематеріальних активів підприємства як єдиної групи, шляхом капіталізації прибутку отриманого понад звичайну норму, яка, як вважається, генерується матеріальними активами, та визначення вартості підприємства шляхом додавання капіталізованої вартості нематеріальних активів до вартості матеріальних активів.	Визначення максимальної ціни компанії.	Рекомендується для фінансово-стійких компаній.

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5
Дохідний	Метод прямої капіталізації	визначає потік доходу і перетворює його в поточну вартість шляхом застосування норми капіталізації. Норма капіталізації – це дещо спрощений коефіцієнт дисконтування. Його застосовують за умови, що дохід надходить рівномірно.	Враховує майбутній дохід. Простота в розрахунках. Можливість визначення вартості компанії в залежності від зміни ставки капіталізації.	Можливі помилки в розрахунках. Неможливість застосування при визначенні оцінювання підприємств, що не отримують дохід.
	Метод дисконтування грошових потоків	сучасний економічний стан та перспективи компанії враховуються при визначенні ставки дисконтування.	Дає оцінку доходів підприємства на найближчу перспективу.	Залежить від обраної облікової політики компанії. Невизначеність довгострокового планування. Складність визначення ставки дисконту, оцінки факторів, що на неї впливають.
	Метод дисконтування дивідендів	застосовується для оцінювання компаній, акції якої котируються на фондовому ринку.	Враховує майбутній дохід. Зручний для оцінювання для компаній, що публікують фінансові звіти по дивідендах.	Можливі помилки в розрахунках. Неможливість застосування при визначенні оцінювання компаній, що не отримують дохід.
Порівняльний	Метод компаній-аналогів	базується на ціні, що визначається на відкритому фондовому ринку. Базою виступає ціна компаній, що котируються на ринку. Дозволяє визначити вартість володіння неконтрольним пакетом акцій.	Грунтується на використанні ціни на одну акцію на фондовому ринку як бази порівняння.	Використання можливе лише при добре розвинутому фондовому ринку та наявності регулярних операцій по акціях підприємства. Не враховує специфіку та перспективи розвитку окремої компанії
	Метод операцій	Передбачає застосування за базу порівняння ціну придбання підприємств в цілому, або контрольного пакету акцій.		
	Метод галузевих коефіцієнтів	Базується на співвідношенні між ціною та визначеними фінансовими параметрами. Коефіцієнти розраховуються на основі тривалих статистичних спостережень за ціною продажів акцій компаній або самих компаній і основними виробничими фінансовими характеристиками діяльності компаній. Метод дозволяє визначити вартість володіння неконтрольним пакетом акцій.	Простий у використанні. Може бути використаний при експрес-оцінці. Дає реальну ринкову оцінку, за даними аналогічних компаній.	Вимагає великої кількості статистичних спостережень протягом тривалого часу. Отримання хибного результату при визначених стратегіях компанії.

Закінчення табл. 1

1	2	3	4	5
	Метод продажів	Заснований на використанні даних про здійснені угоди купівлі-продажу, злитті та поглинанні компаній та їх середніх та великих пакетів акцій. Метод дозволяє визначити вартість володіння контрольним пакетом акцій, яку необхідно скорегувати на знижку за недостатню ліквідність. При визначенні вартості володіння неконтрольним пакетом акцій додатково віднімають знижку за неконтрольний пакет.	Простий у використанні. Може бути використаний при експрес-оцінці.	Вимагає великої кількості статистичних даних про ринкові угоди. Враховує виключно ретроспективні дані.
Інтегрований	Метод оцінки вартості на основі EVA	EVA визначається як операційний прибуток після оподаткування за вирахуванням вартості капіталу. Дозволяє визначити величину створеної підприємством вартості. Негативне значення свідчить про руйнування вартості. Дозволяє оцінити якість інвестиційних рішень на рівні підприємства та на рівні окремих працівників.	із суми операційного прибутку вираховується плата за користування не лише позиковим капіталом, а й власним, що відображає реальну вартість капіталу.	
	Модель Едвардса-Белла-Ольсона	Відображає вартість підприємства через поточну вартість його чистих активів та дисконтований потік надходів (відхилення прибутку від "нормального" рівня, який прирівнюється до середньогалузевого значення.	закладені передумови використання переваг витратного та доходного підходів з мінімізацією їх недоліків.	Ускладнюється використання показника в умовах значних ризиків і невизначеності.
Комбінований	Метод заснований на теорії опціонів	Базується на порівнянні інвестицій у підприємство із придбанням реальних ринкових цінних паперів з властивостями опціонів. Порівняння доступних на фондовому ринку для безпосереднього спостереження цінних паперів, ціни та норми доходності, яких відомі, а потоки платежів в точності відтворюють потоки платежів компанії.	Опціони надають компанії гнучкість у прийнятті рішень стосовно майбутніх варіантів розвитку компанії.	Складність у розрахунках. Відсутність на сучасному фондовому ринку України відповідних змішаних цінних паперів.
	Моделі на основі концепції економічного прибутку	Об'єднує переваги доходного та затратного підходів. Вартість компанії визначається через поточну вартість її чистих активів та дисконтований підхід зверху до доходів. В них знаходиться своє відображення процес створення багатства акціонерів.	Не залежить від обраної облікової політики компанії. Збільшується точність розрахунків.	Особливості НПСБО і МСФЗ, та проведення ряду коригувань змінних. Непрозорість фінансової звітності емітентів цінних паперів на фондовому ринку. Складнощі із визначенням ставки дисконтування, що подібні до викладених у доходному підході.

Складено на основі джерел: [3; 5-7]

Разом з тим, у період воєнного стану оцінка вартості компанії (бізнесу) може бути складною через непередбачувані обставини та нестабільність у соціально-економічному середовищі. За цих умов можна виділити для застосування метод активів, метод доходності, метод порівняльної оцінки, метод зниженого доходу, метод ризику (див.рис.1.). Таким чином, за результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки: – методи оцінки вартості компаній мають ряд переваг і недоліків, а вибір непридатної моделі оцінки може призвести до переоцінки чи недооцінки бізнесу. Це зумовлено особливостями функціонування самої компанії, негативними змінами кон'юнктури ринку, а також неправильним формулюванням призначення оцінювання; – жоден із наведених вище підходів та методів не є взаємовиключними, а доповнюють один одного (їх поєднання дозволяє отримати більш адекватні дані щодо вартості компанії); – при оцінці вартості бізнесу важливо обрати оптимальний метод і враховувати додаткові втрати, які понесені компанією у зв'язку з дією воєнного стану, ризики неплатоспроможності партнерів, потенціал подальшого розвитку та зростання бізнесу.

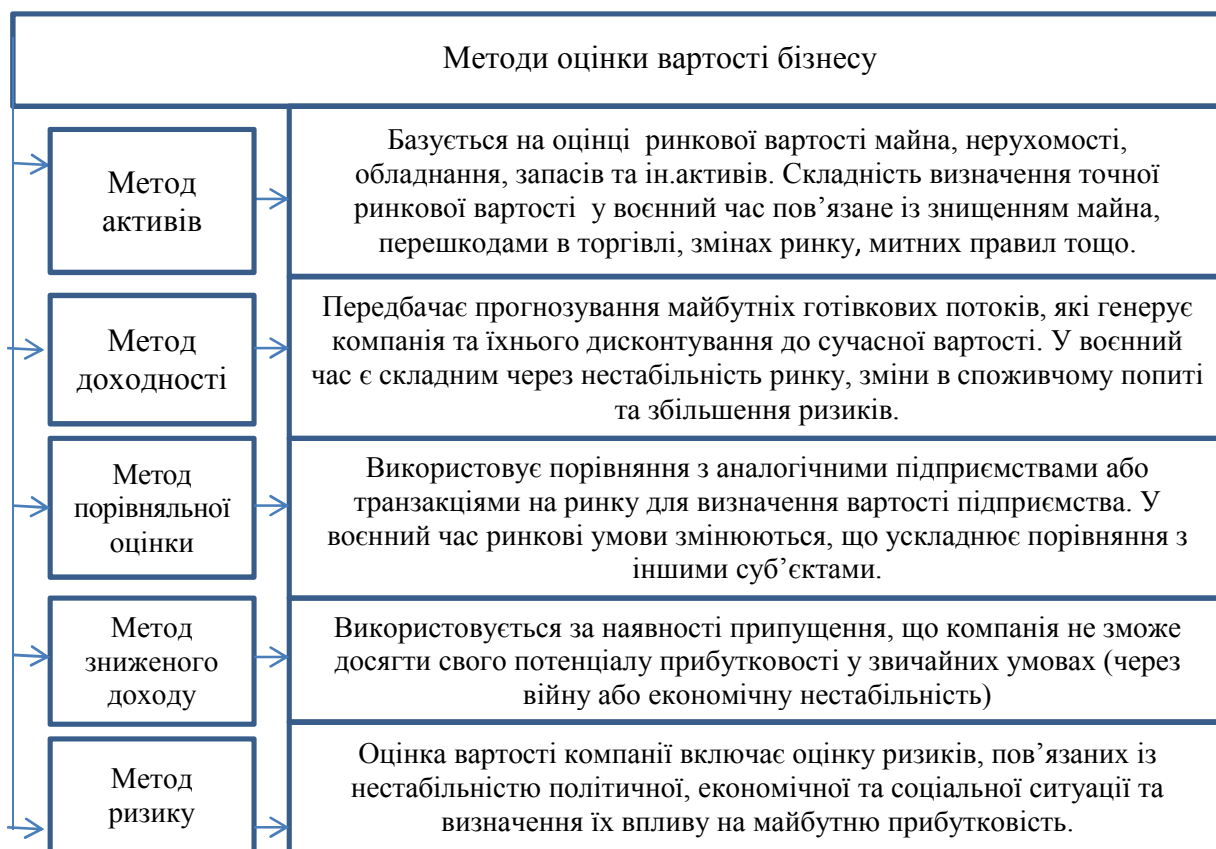


Рис.1. Методи оцінки вартості бізнесу в умовах воєнного стану

Складено авторами

Отже, оцінка вартості бізнесу під час воєнного стану є складною та непередбачуваною і вимагає великої обережності аналізу різних чинників, які можуть вплинути на його вартість.

1. Бачевський Б. Є. Потенціал і розвиток підприємства. URL: [http://pidruchniki.ws/17280924/ekonomika/otsinyuvannya\\_potentsialu\\_trudovih\\_resursiv\\_pidpriye\\_mstva](http://pidruchniki.ws/17280924/ekonomika/otsinyuvannya_potentsialu_trudovih_resursiv_pidpriye_mstva). 2. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон

України від 12.07.2007 р. № 2658 – III (із змінами та доп.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text..> 3. Особливості методів оцінки вартості бізнесу. URL: <https://mylektsii.su/7-99755.html>. 4. Панченко А.А. Вплив війни на оцінку вартості бізнесу. *Young Scientist*, No 6 (118) June, 2023. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/5889/5760>. 5. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник / О.А. Лаговська, С.Ф. Легенчук, В.І. Кузь, С.В. Кучер. – Житомир: ЖДТУ, 2017. – 416 с. 6. Сендерович А.Й.. Сучасні моделі оцінки вартості компанії. URL: <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=4181&i=20>. 7. Задерей В. Ю. Методи оцінки вартості компанії / В. Ю. Задерей // *Агросвіт*. – 2017. – № 5. – С. 48-54. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit\\_2017\\_5\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2017_5_10).

**З.О. Коваль**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **СТРАТЕГІЧНИЙ АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ПЕРСОНАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА**

Високий рівень невизначеності та швидкозмінності середовища функціонування підприємств зумовлюють підвищення уваги до персоналу підприємства та аналізу ефективності управління ним. Персонал підприємства є його основним стратегічним ресурсом, результативність застосування якого створює умови для успішного розвитку підприємства у довготривалій перспективі.

Основною метою стратегічного аналізу ефективності управління персоналом підприємства є оцінка формування кадрового потенціалу, використання методів стимулювання персоналу і організування його злагодженої роботи. Таким чином, об'єктом аналізу виступає система управління персоналом, яку для детальнішого дослідження слід розділити на складові підсистеми:

- формування і використання кадрового потенціалу підприємства;
- мотивації та стимулювання кадрів;
- найму і використання праці персоналу, регулювання трудових відносин, визначення вимог до персоналу;
- підбору, оцінки і атестації персоналу;
- розвитку персоналу підприємства, який включає застосування відповідних форми і методів навчання персоналу, планування ділової кар'єри, формування кадрового резерву;
- соціального розвитку підприємства;
- інформаційного і технічне забезпечення праці персоналу.

Оскільки, основним ресурсом, який забезпечує поточну діяльність і розвиток підприємства, є його персонал, то стратегічний аналіз ефективності управління ним повинен полягати у визначенні та врахуванні майбутніх змін і тенденцій у зовнішньому середовищі підприємства, відповідному реагуванні на них шляхом корегування його кадрової політики, оцінці рівня результативності, доцільності та достатності внесених змін. Такий стратегічний аналіз дасть змогу отримати оцінку ефективності змін у мотивації, структурі та чисельності персоналу, його навичок і кваліфікації, стилю і методів управління

персоналом, всієї системи управління персоналом або її окремих елементів, а також відповідності цілей стратегічного управління персоналом цілям загальної стратегії розвитку підприємства з врахуванням впливу факторів зовнішнього і внутрішнього середовищ.

Ефективність управління персоналом, як узагальнюючий показник надає характеристику якості, доцільності та результативності управління кадрами на підприємстві, що проявляється у здатності забезпечувати ефект у вигляді економічної вигоди для підприємства, удосконалення організації діяльності, праці та соціальної вигоди для працівників. Важливо, що покращання матеріальних, організаційних, соціально-психологічних умов праці персоналу, створює умови для зростання організаційної і економічної складових ефективності управління персоналом. Таким чином, стратегічний аналіз у цьому випадку полягає у оцінюванні трьох основних аспектів (складових) управління персоналом: соціальної, економічної та організаційної. Оптимальне їх поєднання та узгоджене зростання відповідно до стратегічних можливостей і загроз зовнішнього середовища, сильних і слабких сторін підприємства дасть змогу забезпечити формування необхідного кадрового потенціалу, розвитку та мотивації кадрів, підвищення рівня продуктивності праці, що сприятиме його успішному розвитку у довготривалій перспективі.

1. Коваль З.О. *Менеджмент персоналу: навч. посіб.* Львів. 2014. 452 с.  
2. Загородній А.Г., Кіндрацька Г.І., Коваль З.О., Тивончук О.І. *Теорія економічного аналізу: навч. посібник.* Львів, 2012. 328 с. 3. Коваль З.О. *Стратегічний аналіз управління персоналом підприємства. Збірник тез III Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференція «Управління персоналом у системі менеджменту організацій: тенденції та перспективи розвитку».* 31 травня 2024. Львів. 235 с.

**Т.М. Ковальчик**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ХАРАКТЕРИСТИКА ЕЛЕМЕНТІВ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Інвестиційна діяльність є невід'ємною частиною економічної діяльності підприємства, спрямованою на одночасний розвиток суб'єкта інвестиційної діяльності та модернізацію його виробничих ресурсів, а також збільшення корпоративних прав та фінансових ресурсів (об'єктів інвестицій). Інвестиційна діяльність може мати наступні форми:

- приватне інвестування, яке відбувається за участю громадян, приватних підприємств, господарських асоціацій, а також громадських та релігійних організацій;
- державне інвестування, яке реалізується органами влади та управління України, а також державними підприємствами та установами;
- іноземне інвестування, яке здійснюється іноземними державами, юридичними та фізичними особами;
- спільне інвестування, яке проводиться громадянами та юридичними особами України та інших країн.



До елементів системи обліково-аналітичного забезпечення інвестиційної діяльності підприємства можна віднести:

1. Об'єкти інвестиційної діяльності. Згідно з Законом України «Про інвестиційну діяльність», об'єктами виступає будь-яке майно, в тому числі основні фонди і оборотні кошти в усіх галузях економіки, цінні папери (окрім векселів), цільові грошові вклади, науково-технічна продукція, інтелектуальні цінності, інші об'єкти власності, а також майнові права. Важливо підкреслити, що інвестування в об'єкти, які не відповідають санітарно-гігієнічним, радіаційним, екологічним, архітектурним та іншим нормам, визначеним законодавством України, а також порушують права і інтереси громадян, юридичних осіб та держави, заборонене [1].

2. Суб'єкти, якими можуть бути громадяни та юридичні особи України, іноземних держав, а також самі держави.

Усі учасники інвестиційного ринку мають рівні права на здійснення інвестиційної діяльності, незалежно від форми власності та організації бізнесу, якщо законодавством не передбачено інше. Інвестор самостійно визначає цілі, напрямки, види та обсяги інвестицій, а також має право залучати будь-яких учасників інвестиційного процесу на основі контрактів, включаючи проведення конкурсів і торгів. Інвестор може передавати права власності, користування та управління інвестиціями, а також їхніми результатами іншим фізичним та юридичним особам відповідно до законодавчих вимог. Взаємовідносини при таких передачах регулюються сторонами через укладені договори.

3. Ризики, які представляють собою потенційні негативні наслідки або втрати, які можуть виникнути внаслідок здійснення інвестиційної діяльності. Управління та оцінка ризиків є важливою складовою процесу інвестування і дозволяє інвесторам приймати обґрунтовані рішення та мінімізувати ймовірні збитки.

4. Термін інвестування – з моменту вкладення капіталу до моменту отримання вигод проходить певний проміжок часу, який називають інвестиційним лагом.

5. Ринок інвестицій – місце, де здійснюється купівля та продаж фінансових активів, таких як акції, облігації, пайові фонди та інші інвестиційні інструменти. Цей ринок надає інвесторам можливість знаходити нові варіанти для вкладення капіталу, отримувати прибуток і розширювати свій інвестиційний портфель. На інвестиційному ринку також відбувається формування цін активів на основі попиту та пропозиції, а також розробляються різноманітні фінансові продукти і стратегії для інвестування.

Слід зазначити, що облік інвестицій включає кілька ключових етапів: 1) коректна класифікація операцій; 2) оцінка інвестицій як на момент їх здійснення, так і на момент складання балансу; 3) документування інвестиційних операцій; 4) облік в рахунковій системі; 5) узагальнення даних у журналах та підготовка фінансової звітності; 6) інвентаризація наявних ресурсів; 7) внутрішній контроль і аналіз ефективності інвестиційних операцій [2].

Обліково-аналітичне забезпечення має суттєве значення для розробки інвестиційної політики компанії. Воно надає точну інформацію про фінансовий стан, ризики та можливості компанії, що є важливим для потенційних інвесторів. Аналіз фінансових даних дозволяє знайти найефективніші стратегії для інвестування та створити дієві механізми залучення капіталу. Окрім того, обліково-аналітичне забезпечення сприяє оцінці результатів інвестиційних проектів і їхнього впливу на фінансові показники компанії.

*1. Закон України «Про інвестиційну діяльність» від 18.09.1991 року № 1560-ХІІ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12> 2.*

**І.С. Колодка**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **МАЙБУТНІ ОБ'ЄКТИ НЕРУХОМОСТІ У БУДІВНИЦТВІ: БАЗОВІ ЗАСАДИ ВИЗНАННЯ В ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ**

З метою законодавчого упорядкування ринку нерухомості в другій половині 2022 року Верховна Рада України прийняла Закон України «Про гарантування речових прав на об'єкти нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому», що вступив у дію з 10 жовтня 2022 року. Зміни впроваджені цим законом забезпечують процедуру визнання й класифікації об'єктів нерухомості у системі бухгалтерського обліку.

Нормами Закону України «Про гарантування речових прав на об'єкти нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому» визначено такі ключові терміни й поняття, що стосуються майбутніх об'єктів нерухомості:

– майбутній об'єкт нерухомості – передбачена проектною документацією на будівництво складова частина подільного об'єкта незавершеного будівництва, яка після прийняття в експлуатацію закінченого будівництвом об'єкта стане самостійним об'єктом нерухомого майна (квартира, гаражний бокс, інше житлове або нежитлове приміщення, машиномісце тощо). Майбутні об'єкти нерухомості поділяються на майбутні об'єкти житлової нерухомості (квартира, інше житлове приміщення тощо) та майбутні об'єкти нежитлової нерухомості (гаражний бокс, інше нежитлове приміщення, машиномісце тощо) [1, п. 6 ст. 1].

– спеціальне майнове право на об'єкт незавершеного будівництва, майбутній об'єкт нерухомості – різновид майнового права на об'єкт незавершеного будівництва, майбутній об'єкт нерухомості.[1, п.10 ст. 1], яке полягає у володінні і розпоряджанні об'єктом та праві вимагати закінчення будівництва об'єкта і прийняття його в експлуатацію.

Нормами статті 13 Закону України «Про гарантування речових прав на об'єкти нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому» урегульовано ряд ключових норм, які стосуються документування у системі бухгалтерського обліку, зокрема тих, які унормовують:

– вимоги до форми і структури договору першої купівлі-продажу майбутнього об'єкта нерухомості, серед яких зазначено істотні умови договору, зобов'язання продавця (замовник будівництва, девелопер будівництва, управитель фонду фінансування будівництва) і покупця;

– порядок переходу власності на спеціальне майнове право та порядок його перереєстрації;

– процедурні питання щодо того, яким чином, та у якій послідовності замовник будівництва, після дотримання певних умов реєструє у Державному реєстрі речових прав спеціальне майнове право та підписує (вже в якості Продавця) з Покупцем договір купівлі-продажу майбутнього об'єкта нерухомості, згідно якого покупець здійснює оплату частинами, і лише після повної сплати покупцем ціни такого об'єкта право

власності переходить до покупця на підставі державної реєстрації спеціального майнового права на майбутній об'єкт нерухомості.

10 жовтня 2022 року вступив у дію Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з об'єктами нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому». Прийняття цього закону продиктоване потребою внесення змін у Податковий кодекс України, внаслідок прийняття Закону «Про гарантування речових прав на об'єкти нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому» [2].

Зміни до пп. 141.12, яким регулюється оподаткування податком на прибуток підприємств, що здійснюють операції з першого продажу неподільного житлового об'єкта викладено у такій редакції:

«Платники податку на прибуток підприємств, що здійснюють операції з першого продажу неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва/майбутнього об'єкта житлової нерухомості, поряд з нормами, встановленими цим Кодексом, мають право визначати податкове зобов'язання з податку на прибуток підприємств з урахуванням особливостей, визначених цим пунктом», із подальшими рекомендаціями збільшення/зменшення фінансового результату до оподаткування внаслідок збільшення/зменшення суми доходу та витрат, що формують собівартість від операцій із першого продажу майбутнього об'єкта житлової нерухомості, які були відображені в бухгалтерському обліку до моменту передачі готового об'єкта нерухомості його власникові у натурі після введення його в експлуатацію.

Відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 16 «Витрати», доходи і витрати підприємства в бухгалтерському обліку відображаються після реалізації готового об'єкта нерухомості, підставою для чого є підписаний Покупцем та Продавцем акт приймання-передачі даного об'єкту.

За результатами дослідження проаналізовано і структуровано зміни, які відбулися у правовій регламентації ринку нерухомості України, та які мають вплив на:

- визнання окремих об'єктів у системі бухгалтерського обліку: майбутній об'єкт нерухомості та спеціальне майнове право та на процедуру їх документування у частині оформлення прав на нерухоме майно;

- оподаткування податком на прибуток майбутніх об'єктів нерухомості й окреслюють загальний порядок визнання доходів і витрат від першого продажу майбутнього об'єкта житлової нерухомості.

Перспективи подальших розвідок полягають у дослідженні впливу облікового відображення майбутніх об'єктів нерухомості на оподаткування податком на додану вартість.

*1. Про гарантування речових прав на об'єкти нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому: Закон України № 2518-IX від 15.08.2022 р. 2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з об'єктами нерухомого майна, які будуть споруджені в майбутньому: Закон України № 2600-IX від 20.09.2022 р. 3. Національне положення стандарт бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.99 р. (зі змінами і доповненнями). 4. Національне положення стандарт бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р. (зі змінами і доповненнями).*

## ГРОШОВІ ПОТОКИ ПІДПРИЄМСТВА ЯК СКЛADOVA ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ

У фінансовій системі суб'єктів господарювання грошовий потік – це процес генерування чи використання коштів підприємством. Існують вісім різновидів співвідношення грошових потоків у межах видів діяльності, які можуть застосовуватися для експрес-аналізу діяльності підприємства:

Варіант 1. Підприємство накопичує грошові кошти для якоїсь значної та дорогартісної господарської операції, наприклад, купівлі нового майнового комплексу чи іншого учасника ринку.

Варіант 2. Економічно ефективна ситуація на підприємстві, коли поточні операції покривають потреби у новому розвитку і достатні погашення раніше взятих зобов'язань чи виплати дивідендів.

Варіант 3. Ймовірно, операційного грошового потоку у повній мірі недостатньо для погашення поточних фінансових зобов'язань, що змушує розпродавати наявні активи на підприємстві.

Варіант 4. Грошових коштів достатньо для здійснення оновлення обладнання, з метою скорочення витрат операційної діяльності та підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Варіант 5. Основна діяльність збиткова, розпродаються активи, але через певні обставини (підтримка держави чи інвесторів) у підприємство все ще вкладаються фінансові інвестиції.

Варіант 6. Якщо розмір операційної виручки зростає, але основна діяльність поки що збиткова, а враховуючи стратегічні напрямки розвитку в підприємство вкладаються грошові кошти і здійснюються фінансові інвестиції, то, як варіант, розглядається ситуація із старт-апом.

Варіант 7. Імовірна близькість банкрутства – саме підприємство грошей не генерує, залучені грошові кошти підприємством повертаються банкам, розпродаються (або виводяться) активи.

Варіант 8. Або вихід на новий ринок за рахунок раніше накопичених коштів і продаж товарів зі збитком, з метою захоплення ринку, проте терміни погашення кредитів уже настали, або у материнської компанії з'явилася гостра необхідність у виведенні грошових коштів через дивіденди.

У будь-якому випадку, якщо підприємство має негативний операційний грошовий потік, підприємство автоматично потрапляє до зони ризику, що потребує додаткового аналізу та, можливо, розробки фінансово-оздоровчих заходів.

Тому, збалансованість дефіцитного грошового потоку в короткостроковому періоді досягається шляхом використання моделі: системи прискорення – уповільнення платіжного обороту, суть якої полягає у розробці на підприємстві організаційних заходів щодо прискорення залучення грошових коштів та уповільнення їх виплат.

Прискорення залучення грошових коштів у короткостроковому періоді досягається шляхом проведення наступних заходів:

– Збільшення розміру цінових знижок за готівковий розрахунок за реалізованою покупцям продукцією;

- Забезпечення часткової або повної передоплати за продукцію, що користується високим попитом на ринку;
- Скорочення термінів надання товарного (комерційного) кредиту покупцям;
- Прискорення інкасації простроченої заборгованості;
- Використання сучасних форм рефінансування дебіторської заборгованості – обліку векселів, факторингу;
- Прискорення інкасації платіжних документів покупців продукції (часу перебування їх у дорозі, у процесі реєстрації, у процесі зарахування грошей на розрахунковий рахунок тощо).

**А.Ю. Кріль**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ КІБЕРБЕЗПЕКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Система внутрішнього контролю є критичним елементом ефективного управління підприємством, що сприяє досягненню операційних цілей, забезпечує достовірність фінансової звітності та дотримання законодавчих вимог. Впровадження оптимальної системи внутрішнього контролю на підприємстві дає змогу не лише мінімізувати ризики, але й створити потужний інструмент для підвищення ефективності та конкурентоспроможності бізнесу. У сучасному бізнес-середовищі внутрішній контроль і кібербезпека стають невіддільними елементами успішного управління підприємством. Їхня інтеграція дозволяє не лише зміцнити захист від зовнішніх і внутрішніх загроз, але й підвищити загальну стійкість бізнесу в умовах постійних змін.

Питання визначення загроз кібербезпеки під час захисту облікової інформації знайшли відображення зокрема у роботах Вітер С.А., Світличин І.І. [1], Попівняк Ю.М. [2], Скрипник М. І., Григоревської О.О. [3], Мороза Ю.Ю., Цаль-Цалка Ю.С. [4]. Однак, проблеми забезпечення кібербезпеки через призму застосування інструментів внутрішнього контролю залишаються мало дослідженими.

Роль внутрішнього контролю зростає з огляду на складність та динамічність ринкових умов. В епоху цифрової трансформації та глобалізації, ефективна система внутрішнього контролю допомагає підприємствам швидко адаптуватися до змін, забезпечуючи оперативне виявлення та реагування на нові ризики та можливості. Вона відіграє ключову роль у забезпеченні кібербезпеки та захисті даних, що є особливо важливим в умовах зростання кількості кіберзагроз та посилення вимог до захисту персональних даних. Крім того, внутрішній контроль сприяє підвищенню прозорості бізнес-процесів та зміцненню довіри стейкхолдерів, що є критичним фактором для довгострокового успіху в сучасному конкурентному середовищі.

Внутрішній контроль забезпечує регулярне оцінювання ефективності заходів кібербезпеки, сприяючи своєчасному виявленню вразливостей та вдосконаленню захисних механізмів. Інтеграція кібербезпеки в систему внутрішнього контролю дає змогу забезпечити комплексний підхід до управління ризиками, що охоплює як технічні, так і організаційні аспекти захисту інформації. Це також сприяє формуванню культури без-

пеки в організації, підвищуючи обізнаність співробітників щодо важливості захисту інформації та їхньої ролі у забезпеченні кібербезпеки підприємства.

Внутрішній контроль сприяє мінімізації ризиків кібербезпеки завдяки низці специфічних механізмів та процедур:

- ідентифікація та оцінка ризиків, що включає аналіз потенційних вразливостей в ІТ-інфраструктурі, оцінку можливих загроз та їх впливу на бізнес-процеси;
- розробка та впровадження контрольних процедур на основі оцінки ризиків, що може включати: впровадження багатофакторної автентифікації, регулярне оновлення програмного забезпечення та інформаційних систем, шифрування конфіденційних даних, сегментацію мережі для обмеження доступу;
- постійний моніторинг ІТ-систем та мереж для виявлення аномалій та потенційних загроз;
- регулярні аудити кібербезпеки, що дозволяє оцінити ефективність існуючих заходів захисту;
- управління доступом користувачів до даних шляхом встановлення чітких процедур і політик, забезпечуючи принцип найменших привілеїв та регулярний перегляд прав доступу користувачів;
- навчання співробітників з питань кібербезпеки, підвищуючи їхню обізнаність щодо актуальних загроз та правил безпечної роботи з інформаційними системами;
- розробка та впровадження процедур реагування на інциденти кібербезпеки, включаючи плани відновлення після атак та комунікаційні протоколи;
- контроль третіх сторін, що здійснюється завдяки оцінюванню та моніторингу кібербезпеки постачальників та партнерів, які мають доступ до систем або даних підприємства;
- забезпечення дотримання законодавчих та галузевих стандартів кібербезпеки, таких як GDPR, PCI DSS тощо;
- безперервне вдосконалення кібербезпеки підприємства шляхом регулярного перегляду та оновлення її політик і процедур, враховуючи нові загрози та технологічні зміни.

Отже, ефективна система внутрішнього контролю повинна включати в себе механізми, які допомагають виявляти, оцінювати та мінімізувати ризики кібербезпеки, забезпечуючи цілісність, конфіденційність та адекватну доступність даних підприємства. Кібербезпека, в свою чергу, стає невід'ємною частиною контрольного середовища, впливаючи на розробку та впровадження контрольних процедур в ІТ-системах та процесах обробки даних.

1. Вітер С. А., Світличин І. І. *Захист облікової інформації та кібербезпека підприємства. Економіка і суспільство. 2017. Вип. 11. С. 497–502. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/11\\_ukr/80.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/11_ukr/80.pdf).* 2. Понівняк Ю. М. *Кібербезпека та захист бухгалтерських даних в умовах застосування новітніх інформаційних технологій. Бізнес Інформ. 2019. №8. С. 150–157. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-8-150-157>.* 3. Скрипник М. І., Григоревська О. О. *Організація захисту облікової інформації в умовах забезпечення кібербезпеки. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал. Острог : Вид-во НаУОА, вересень 2020. № 19(47). С. 95–102 URL: <https://journals.oa.edu.ua/Economy/article/view/3057/2800>.* 4. Цаль-Цалко Ю. С., Мороз Ю. Ю. *Облікова політика підприємства та її кібербезпека. Облік,*

**Я.Я. Кріль**

Львівський національний університет імені Івана Франка

## **ОПТИМІЗАЦІЯ ВИТРАТ НА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ**

У сучасних умовах економічного розвитку ефективність податкової системи відіграє ключову роль у забезпеченні фінансової стабільності держави. Одним з найважливіших аспектів цієї ефективності є оптимізація витрат на адміністрування податків. Це складне завдання вимагає балансу між забезпеченням достатнього рівня податкових надходжень та мінімізацією витрат на їх збір. Дослідження шляхів оптимізації витрат на адміністрування податків є надзвичайно актуальним для забезпечення сталого економічного розвитку та підвищення ефективності державного управління в цілому з огляду на такі аспекти:

– в умовах обмежених бюджетних ресурсів оптимізація витрат на адміністрування податків дозволяє збільшити чисті надходження до бюджету без підвищення податкового навантаження на платників;

– стрімкий розвиток інформаційних технологій відкриває нові можливості для автоматизації та спрощення процесів податкового адміністрування, що потребує своєчасного аналізу та впровадження;

– оптимізація адміністративних витрат може сприяти поліпшенню бізнес-клімату та залученню іноземних інвестицій;

– вдосконалення механізмів податкового адміністрування дозволяє ефективніше виявляти та запобігати ухиленню від сплати податків, що є критично важливим для економічного розвитку країни;

– постійні зміни в економічному середовищі, зокрема розвиток цифрової економіки, вимагають гнучкості в підходах до адміністрування податків;

– ефективне та прозоре адміністрування податків сприяє зростанню довіри населення до державних інституцій та підвищенню податкової культури в суспільстві.

Основними напрямками до оптимізації витрат на адміністрування податків можна вважати такі:

1) впровадження сучасних інформаційних технологій дозволяє автоматизувати багато рутинних операцій, зменшити кількість помилок та прискорити обробку даних. Це включає електронне подання звітності, автоматичну перевірку декларацій та онлайн-сервіси для платників податків;

2) ризик-орієнтований підхід до перевірок, тобто замість масових перевірок усіх платників податків, зосередження ресурсів на тих суб'єктах господарювання, які мають високий ризик порушень, дозволяє ефективніше використовувати наявні ресурси;

3) інвестиції в освітні програми та інформаційні кампанії можуть зменшити кількість ненавмисних помилок при сплаті податків і знизити витрати на їх виправлення, адже відбувається підвищення податкової грамотності населення;

4) налагодження ефективного обміну інформацією між різними державними органами дозволяє уникнути дублювання функцій та зменшити загальні адміністративні витрати.

На нашу думку, міжвідомча співпраця та обмін даними є важливим підходом до оптимізації витрат на адміністрування податків. Цей метод передбачає налагодження ефективної взаємодії між різними державними органами, особливо тими, що мають справу з фінансовою інформацією та реєстрацією бізнесу. Ключовими елементами такої співпраці є створення єдиних баз даних або систем обміну інформацією, розробка протоколів захищеного обміну даними, узгодження форматів даних та процедур їх обробки, а також проведення регулярних міжвідомчих нарад та робочих груп. Переваги цього підходу включають зменшення дублювання функцій між відомствами, прискорення процесів перевірки та аналізу інформації, підвищення точності даних, зменшення кількості помилок та покращення виявлення ухилень від сплати податків. Прикладами реалізації можуть бути інтеграція баз даних податкової служби з реєстрами нерухомості, обмін інформацією між митницею та податковою щодо імпортно-експортних операцій, а також співпраця з банками для автоматичної перевірки фінансових транзакцій. Однак, впровадження такого підходу стикається з певними викликами, серед яких забезпечення захисту персональних даних та комерційної таємниці, подолання технічних бар'єрів при інтеграції різних систем та необхідність зміни законодавства для забезпечення правових підстав обміну даними. Незважаючи на ці виклики, ефективна міжвідомча співпраця дозволяє значно знизити адміністративні витрати, підвищити точність податкового адміністрування та зменшити навантаження на платників податків, що робить її важливим інструментом оптимізації податкової системи.

1. Діденко А.В. *Методи моделювання стратегій для податкової оптимізації. Ефективна економіка. 2015. № 5. URL : <http://www.econotyu.nauka.com.ua/?op=1&z=4080> (дата звернення: 31.08.2024).* 2. Святаш С. В. *Податкове планування та оптимізація оподаткування в контексті максимізації вигод платників податків та держави. Науковий вісник ужгородського університету. Серія «Економіка». 2017. № 2(50). С. 280–285. URL: [https://doi.org/10.24144/2409-6857.2017.2\(50\).280-285](https://doi.org/10.24144/2409-6857.2017.2(50).280-285) (дата звернення: 31.08.2024).*

**Я.Д. Крупка**

Західноукраїнський національний університет

## **ЗАВДАННЯ ОБЛІКУ ПІД ЧАС ВІЙНИ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ПОВОЄННОЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**

Неспровокована війна, а особливо повномасштабне вторгнення російського агресора вносить суттєві корективи у воєнну та повоєнну економіку України. Сучасний етап економічного розвитку потребує переорієнтації національної економіки на воєнний стан. А це вимагає спрямування великої кількості ресурсів на оборону країни, забезпечення армії зброєю, амуніцією, іншими необхідними припасами. Значні витрати несе суспільство



на переміщення виробничої матеріально-технічної бази та евакуацією населення з прифронтових територій.

Воєнні дії призвели до руйнації великої кількості господарських та інфраструктурних об'єктів. Відбувається подальше вимушене переміщення виробничих та господарських структур з південно-східних у центральні та західні регіони. Українська економіка відчуває кадровий голод через необхідності поповнення армії новими захисниками, а також у зв'язку з еміграцією значної частини населення за кордон.

Повне припинення господарських взаємовідносин з країною-агресором вимагає переорієнтації вітчизняної економіки на західні ринки. Подорожання енергетичних ресурсів через обмеження їх поставок з Росії спричинило ріст цін на продукцію і товари, що потребує уведення жорстких заходів економії, пошуку альтернативних джерел ресурсного забезпечення. А нищення постійними ракетними обстрілами цивільної інфраструктури та житла потребує значних ресурсів на їх відновлення і забезпечення життєдіяльності країни.

Ці виклики вимагають змін в інформаційному забезпеченні вітчизняного бізнесу та його обліковому обслуговуванні. Основні завдання щодо ведення бухгалтерського обліку у повоєнні періоди полягають у наступному:

1. Виникає потреба у проведенні повної інвентаризації наявного майна у підприємствах та установах в постраждалих регіонах. Війною розрушена значна частина майнових комплексів підприємств. Подекуди знищено, розграбовано ворогом запаси матеріальних цінностей, готової продукції, демонтовано і вивезено обладнання. Тому для оцінки реальних об'ємів майна має бути проведена компетентними комісіями інвентаризація на предмет виявлення знищеного, відсутнього, розкомплектованого чи інших фактів, за яких наявні виробничі потужності не можуть виконувати задані функції, потребують ремонтів чи модернізації. Має бути сформована, як заявляють деякі вчені, методика бухгалтерської оцінки втрат суб'єктів господарювання від війни [1, с. 6-7].

2. Потребує перегляду система оцінки майнових вкладів засновників підприємств, акціонерів та встановлення реальної величини внесків кожного учасника. Треба врахувати, що серед них значна частина зайняла позицію і далі підтримує ворога, перебуваючи за кордоном, особливо на російській території. Немало капіталів числяться й далі за реєстраційними документами за російськими власниками, що підтримують чи фінансують війну. Такі ресурси за встановленими правовими нормами мали би бути націоналізовані та передані (продані) вітчизняним чи іншим новим власникам як компенсація за завдані війною збитки.

3. Постає проблема перегляду раніше діючих взаємовідносин, встановлення нових логістичних та комунікаційних зв'язків між контрагентами з врахуванням того, що більшість виробничо-господарських центрів під час війни було переміщено у західні та центральні регіони країни, відбулась переорієнтація бізнесу на західні ринки, країни глобального півдня. Це вимагатиме зміни наявних баз даних, трансформаційної переорієнтації облікової та звітної інформації саме на ці ринки.

4. Україна потребує й надалі потребуватиме значних інвестиційних вкладень на відновлення економіки, впровадження нових технологій, реалізацію інноваційних проєктів. Тому у звітності суб'єктів господарювання потрібно якнайповніше подавати позитивні результати діяльності для підвищення їх інвестиційної привабливості з метою залучення коштів вітчизняних та іноземних інвесторів у розбудову і відновлення економічного потенціалу підприємств.

5. Залучення значних інвестицій із-за кордону, встановлення тісних стосунків із західним світом спонукатиме до активнішого переходу на міжнародні стандарти організації бухгалтерського обліку і складання звітності.

6. Значна частина ресурсів, з одного боку, надходить, а з іншого – передається підприємствами на благодійних умовах, у формі волонтерського забезпечення технікою, обмундируванням, медикаментами, продуктами харчування та ін. Такі ресурси необхідно увести в систему обліку і звітності для здійснення їх облікового супроводу та контролю.

7. А розширення участі державних органів у розподілі та контролі міжнародної допомоги і коштів, що отримані на відшкодування чи компенсацію завданих війною матеріальних втрат, вимагає внесення змін та деякого коригування системи ліцензування, оподаткування, контролю результатів діяльності підприємств, дотримання в системі обліку і звітності принципу обачності, страхування, створення надійного резервного забезпечення для мінімізації пов'язаних з війною витрат і втрат.

Законодавчими актами внесені відповідні коригування щодо вилучення у підприємств чи повернення майна, його страхування, оплати праці, оподаткування та здійснення інших операцій під час дії воєнного стану. В економічній літературі окремими авторами деталізується порядок відображення в обліку і звітності операцій з відчуження чи повернення техніки, нарахування амортизації, оплати праці, одержання допомоги, нарахування і сплати податків в умовах війни [2, с.53-63]. Завдання полягає у наданні такому обліку певної системності та нормативного супроводу, оскільки війна затягнулася, а ліквідація понесених втрат триватиме не один рік.

1. Жук В. Роль бухгалтерської науки у вирішенні проблем впливу війни та повоєнної розбудови економіки України. Облік діяльності бізнесу в умовах воєнного стану: новації – 2023: збірник матеріалів Першого бухгалтерського воркшопу-стажування, ГО «Федерація аудиторів, бухгалтерів та фінансистів АПК України». Київ: ННЦ «ІАЕ», 2023. URL: [https://magazine.faaf.org.ua/images/stories/zb\\_conference/workshop-1-2023.pdf](https://magazine.faaf.org.ua/images/stories/zb_conference/workshop-1-2023.pdf). 2. Патута М., Шматковська Т. Особливості бухгалтерського обліку в умовах воєнного стану в Україні. Галицький економічний вісник, № 4 (77), 2022. URL: [https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk\\_tntu2022.04](https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2022.04).

**П. О. Куцик**

Львівський торговельно-економічний університет

## **УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ У СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

Складність у подоланні бар'єрів, що є у системах міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності (IAS/IFRS, GAAP US) у частині всебільшої появи об'єктів, що притаманні суб'єктам господарювання нової економіки (інтелектуального і соціального капіталу, чинників генерування і зменшення вартості тощо), зумовлюють постійний попит системи управління суб'єктів господарювання на сучасний «інформаційний продукт», який би відповідав зазначеним потребам.

На даний час, передусім, трансформації зазнає система звітності суб'єктів господарювання, як одна із найбільш чутливих складових облікової методології, що є кінцевим інформаційним продуктом, використовуваним різними зацікавленими користувачами облікової інформації. Акценти ще більше зміщуються, як джерела інформації для ухвалення рішень, у бік управлінської звітності, де важливою складовою уніфікована бізнес-модель.

Зазначене дає змогу сформувати єдиний потік взаємопов'язаної і цілісної управлінської інформації, яка може використовуватись на різних рівнях управління (оперативному, тактичному, стратегічному) та слугує засобом інформаційної підтримки різних підсистем управління (соціального, вартісноорієнтованого, управління інтелектуальним капіталом, стратегічного менеджменту тощо). Вона дає змогу мати інформацію для: розробки довгострокових планів і стратегій; оцінювання вартості підприємства та управління нею; обчислення витрат і визначення одержаних у результаті діяльності вигод, з метою ефективного управління цим процесом; ефективного розподілу ресурсів.

Без використання системи управлінської звітності в сучасних умовах ефективно управляти суб'єктом бізнесу майже неможливо як з організаційно-технічної точки зору, так і виходячи із ролі інформації в процесі ухвалення управлінських рішень. Загалом управлінська звітність відіграє важливу роль у будь-якій підсистемі управління підприємством (вартісноорієнтованого, соціального, стратегічного, ризик-орієнтованого та ін.), оскільки за умов значного ускладнення зв'язків між підприємствами, з посиленням конкуренції, віртуалізацією ділового економічного простору і, як наслідок, прискорення процесів управління і зі значним скороченням часу на ухвалення рішень менеджер потребує не лише «сирих даних», а й чіткої відповіді на запит або управлінську потребу, яка повинна бути задоволена.

За умов поступової трансформації управлінської парадигми, що висуває нові вимоги до системи бухгалтерського обліку як основної системи інформаційного супроводу підтримки та прийняття рішень, значної актуальності набуває проблема визначення сутності та ролі управлінської звітності в діяльності підприємств.

На нашу думку, обґрунтовуючи предмет управлінської звітності треба дотримуватися вимог, які система менеджменту висуває до облікової інформації. Зокрема, доцільно використовувати підхід П. Ф. Друкера стосовно розуміння цілі підприємства як суб'єкта створення матеріальних благ, де складовою є чотири набори діагностичного інструментарію: базова фінансова інформація; інформація про продуктивність; інформація про ключові знання; інформація про розподіл ресурсів [2, с. 128]. Аналіз пропозицій П. Ф. Друкера в контексті теорії капіталу дає підстави констатувати, що, окрім інформації про фінансовий і матеріальний капітал підприємства, управлінська звітність повинна містити інформацію про інтелектуальний капітал, а також про продуктивність використання всього капіталу, що перебуває в управлінні суб'єкта.

За умов глобалізації економічних систем, відкритості фінансових і продовольчих ринків, переходу до стану турбулентності економіки, яка вимагає реактивного реагування на зміни, що відбуваються в зовнішньому середовищі підприємства, оперативність внутрішньої управлінської звітності стає її іманентною характеристикою і передбачає швидку обробку і надання показників необхідних для оперативного задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів.

Внутрішня управлінська звітність є відкритою системою, яка постійно взаємодіє із середовищем – її користувачами, суб'єктами її формування і оприлюднення, під впливом яких вона постійно трансформується і перетворюється. Як кінцевий користувач

облікового інформаційного продукту ці суб'єкти (власники, менеджери) визначають ефективність функціонування облікової системи підприємства на основі релевантності і транспарентності облікової інформації, що формується такою системою.

Система управлінського обліку поступово трансформується, набуваючи стратегічної спрямованості. Менеджмент компанії, особливо за умов нового «витка» світової економічної нестабільності, потребує обліково-аналітичної інформації, яка б давала змогу управляти економічними ризиками, своєчасно коригувати стратегічні управлінські рішення. А це спрямовує інтеграцію систем інформаційного забезпечення підприємства в сучасні, більш адаптивні структури, що є першопричиною появи таких інтегрованих обліково-аналітичних систем, наприклад, як контролінг.

Враховуючи вище зазначене, нами на рис. 1 пропонується модель взаємодії системи стратегічного управління та системи управлінської звітності. Тому управлінська звітність, орієнтована на стратегічний рівень управління, повинна містити набір показників, необхідних для планування, ефективної реалізації та контролю стратегії підприємства. Вибір показників такої звітності залежить від специфіки впроваджених на підприємстві системи стратегічного менеджменту та моделей ухвалення стратегічних рішень.

Виходячи з того, що традиційна система бухгалтерської звітності не надає подібної інформації, на думку Дж. Ніколаса та А. Соні, звітність повинна бути трансформована в систему, яка слугуватиме інформаційною основою для менеджерів, які освоїли модель заощадливого виробництва [3]. Іншими підходами до удосконалення системи управління, які передбачають необхідність адаптації і розвитку системи внутрішньої управлінської звітності є теорія обмежень (Theory of Constraints), концепція «Шість Сігма» (Six Sigma), теорія проходу (Throughput Theory), концепція управління активами (Asset Management).

Як стверджують П. Кольєр, Е. Дж. Беррі та Г. Т. Бурк, бухгалтери з управлінського обліку, професійно навчені аналізувати інформацію про діяльність систем управління ефективністю компанії та систем стратегічного менеджменту, можуть відігравати значущу роль у розробці та впровадженні системи ризик-менеджменту та системи внутрішнього контролю підприємства (рис. 1) [4, с. 22].

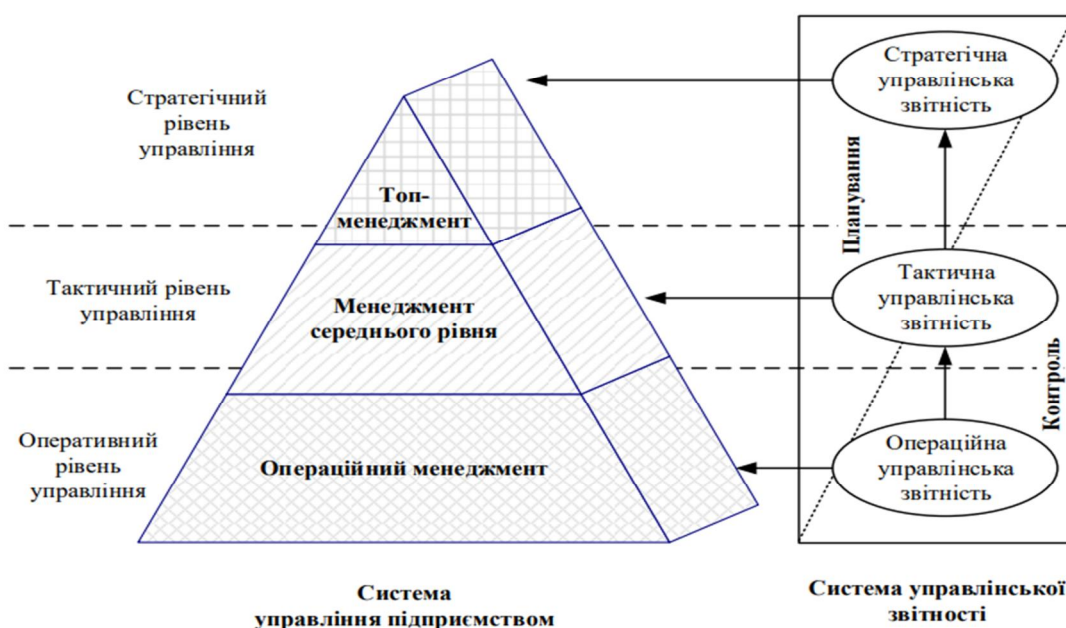


Рис. 1. Взаємозв'язок системи стратегічного управління та системи управлінської звітності (розроблено автором)

Таким чином, значні зміни у світовій економічній системі спричинили поступову трансформацію практики управління підприємствами. Порівняно із серединою ХХ ст., протягом якого сформувались основні управлінські концепції, сьогодні переважна більшість підприємств працюють за умов ризиків і невизначеності. Своєю чергою, це змінює ставлення до ролі бухгалтера з управлінського обліку, на якого починають покладати нові функції, що зумовлено необхідністю побудови системи захисту від можливих ризиків і загроз. Одним із актуальних напрямів розвитку системи управлінської звітності за умов сьогодення є надання інформації про ризику.

1. Куцик П. О. *Концепція уніфікованої системи обліку і звітності в корпоративному управлінні* : монографія / П. О. Куцик. – Львів : Видавництво ЛТЕУ, 2017. – 408 с. 2. Друкер П. Ф. *Енциклопедія менеджмента* / П. Друкер; [пер. с англ.]. – М. : Издательский дом «Вильямс», 2004. – 432 с. 3. Nicholas J. *The Portal to Lean Production: Principles and Practices for Doing More with Less* / J. Nicholas, A. Soni. – CRC Press, 2005. – 344 p. 4. Collier P. M. *Risk and Management Accounting: Best Practice Guidelines for Enterprise-wide Internal Control Procedures* / P. M. Collier, A.J. Berry, G. T. Burke. – Elsevier, 2007. – 160 p. 5. Куцик, П., Шевчук, В., & Дерун, І. (2022). STEM і становлення новітньої парадигми бухгалтерського обліку. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 4(45), p. 22–35. <https://doi.org/10.55643/fcaptop.4.45.2022.3804>

**О.С. Лемішовська**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ВИТОКИ ТА ГЕНЕЗИС УКРАЇНСЬКОЇ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ІСТОРІОГРАФІЇ**

Вивчення витоків і генезису становлення і розвитку бухгалтерської сфери в Україні об'єктивно визнається важливою складовою відродження національної економічної спадщини. При цьому відомі у сфері формування бухгалтерської історіографії науковці звертають увагу на важливість вироблення національних традицій у проведенні досліджень з історії бухгалтерського обліку [1]. Стан розробленості вітчизняної бухгалтерської історіографії не можна вважати задовільним, хоча протягом останніх десятиліть українськими науковцями опубліковано чисельні публікації і видавалися монографії. Змістові виклади в монографіях, наприклад [2;3], спрямовувалися в основному на різні аспекти минулого бухгалтерського обліку в параметрах світового простору. В інших [4;5] наявні спроби виразити елементи української бухгалтерської історіографії через призму узагальненої артикуляції окремих регіональних (західноукраїнських) надбань в межах інших державних утворень, до складу яких входила ця територія. На цьому фоні можна відзначити діяльність Комітету з історії теорії та практики бухгалтерського обліку Асоціації бухгалтерів Польщі, метою якого визначено «збереження наукових досягнень бухгалтерського обліку та організаційних досягнень професійного бухгалтерського руху в Польщі» [6].

Проблемність розкриття історії бухгалтерської сфери на території сучасної України та формування національної історіографії пов'язується з минулим української

історії загалом, а тому у працях українських науковців більшою мірою наводяться окремі факти еволюційного поступу бухгалтерської сфери в Російській й Австро-Угорській імперіях, до складу яких входили українські землі. Стосовно напрацювань східно-галицьких науковців, то вони у світовій історіографії часто подаються здобутками «польського бухгалтерського обліку». При проведенні досліджень з акцентом на концептуально-методичну складову існує об'єктивна змістова проблема, яка стосується можливостей виокремлення в історичному бухгалтерському дослідженні суто регіональних надбань (виразити національну ідентичність) в межах політично інтегрованої держави. З цієї причини задекларовані на національний вимір публікації носять в описовий характер і в основному спрямовуються на розкриття, оцінку і аналіз відомих робіт з бухгалтерського обліку минулих часів, опис відомих бухгалтерських шкіл з наведенням власного висновку про них.

Наведемо в узагальненому виді доцільний, на наш погляд, початок досліджень генезису (генéза, лат.*genesis*— в науці це опис походження, виникнення, становлення, розвиток) бухгалтерського обліку на західноукраїнських територіях. Їх можна почати з фактів вивчення на економічних студіях Львівського університету таких начальних предметів як «Державне рахівництво, а саме історичний розвиток і його сучасний стан в австрійській державі» (1872-1873 н.р.) та «Історичний розвиток рахункових умінь та література від найдавніших часів» (1874-1875 н. р.). Найбільш часто обговорювані теми цих факультативних занять включали ранню італійську бухгалтерію та організацію комерційної бухгалтерії в інших країнах. Лекційний матеріал і змістові виклади ґрунтувалися на матеріалах статей і посібників з історії бухгалтерського обліку авторів багатьох географічних регіонів. Вони були характерними для ранніх історіографічних робіт з бухгалтерського обліку, акцентованими на працю Л. Пачолі як базову основу виникнення подвійної бухгалтерії. Збережені архівні документи свідчать про широке використання англійської праці Б. Фостер «Походження та розвиток бухгалтерського обліку» (Foster, В.Е. (1852). *The Origin and Progress of Bookkeeping*, С.Н. Law, London) та в дещо пізніший період видання А. Вульфа «Коротка історія бухгалтерів і бухгалтерського обліку» (Woolf, А.Н., А. Short (1912). *History of Accountants and Accountancy*, Gee, London).

Оскільки на досліджуваній території домінували засади німецької бухгалтерської школи, то закономірним був внесок німецьких дослідників у розвиток уявлень про історію бухгалтерського обліку. На німецьку мову працю Л. Пачолі переклав К. Хейль (Kheil, К.Р. (1896). *Über einige ältere Bearbeitungen zur Geschichte des Buchhaltungstractates von Luca Pacioli. Ein Beitrag zur Geschichte der Buchhaltung*, Bursick und Kohout, Prag). Популярною для фахової бухгалтерської підготовки в системі академічної і комерційної освіти була праця німецького автора Б. Пенндорфа з наведенням у ній результатів тематичних наукових розробок (Penndorf В. (1913). *Geschichte der Buchhaltung in Deutschland*, G.A.Gloesckner, Leipzig). До витоків і внеском у поширення історії бухгалтерського обліку в пізніший період стала праця В. Бишевського «Короткий історичний нарис рахівництва (бухгалтерії)», видана у 1912 р. на території Австро-Угорщини (Byszewski, W. (1912). *Krótki rys historyczny rachunkowości (buchalterji)*, Gebethner i Wolff, Warszawa).

Наведені у відзначених працях матеріали використовувалися для формування вступних тем у навчальних посібниках і підручниках з бухгалтерського обліку, які видавалися на західноукраїнській території. Наведемо деякі з них: Pietrzycki Е. *Nauka teoretyczna i praktyczna rachunkowości*. – Lwów: nakładem księgarni J.L. Pordesa, 1886; Fafara J. *Podrecznik do nauki rachunków w szkołach wydziałowych zemskich*. – Lwów:

Nakladem Polskiego Towarzystwa Pedagogicznego, 1908. – 112с.; Pawłowski A. Rachunki kupieckie dla szkół handlowych. Część I i II. Dla szkół kupieckich i niższych klas akademii handlowych. – Lwów: Książnicy towarzystwa Nauczycieli szkół wyższych we Lwowie, 1918. – 288s.; Góra W. Podrecznik księgowości (dla użytku w wyższych szkolach (Akademjach) handlowych.: T. I. – Lwów – Warszawa: Książnica towarzystwa Nauczycieli szkół wyższych we Lwowie, 1921.–251s. Такі ж матеріали використовувалися і для підготовки бухгалтерських посібників в українських еміграційних закладах у міжвоєнний період: Димінський Р. Книговодство: курс лекцій з бухгалтерії, читаних у Празькій кооперативній школі. Прага: Видання Української селянської спілки в еміграції в Ч. – С.Р., 1924. – 151 с.; Моралевич Я. Основи рахункознавства. – Терезин: Українська селянська спілка в Ч. – С. – Р., 1924.; Безкровний К. Торговельне рахівництво. – Подебради: Український Технічно-Господарський інститут позаочного навчання в Подебрадах (Чехія), 1932. – 201с. Наведений в цих навчальних посібниках матеріал достатньою мірою свідчить про вивчення в тогочасний період історичної складової при підготовці бухгалтерських кадрів, а також демонструє ступінь розроблення цієї тематики в навчальних закладах, що вказує на можливість його використання для сучасної української бухгалтерської історіографії.

1. Mattessich R. (2003), *Accounting research and researchers of the nineteenth century and the beginning of the twentieth century: an international survey of authors, ideas and publications*, „Accounting, Business & Financial History, vol.13, no.2, pp. 125–170). 2. Даньків Й.Я., Остап'юк М. Я. *Історичні нариси обліково-правової культури: Європа і Україна (від зародження до наших днів)*. – Ужгород: видавництво УжНУ «Говерла», 2015 – 160с. 3. Легенчук С.Ф. *Історичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку в Україні та світі: монографія*. – Beau Bassin: GlobeEdim, 2020. – 212с. 4. *Розвиток обліку в Галичині (історичні та методологічні аспекти): [монографія] / Є.В. Мних, Є.В. Швець, І.Й. Яремко*. – Львів: Каменяр, 2000. – 208с. 5. Швець В. Є. *Розвиток обліково-аналітичних систем суб'єктів господарювання в Україні: [монографія]*. – Львів: Видчий центр ЛНУ імені Івана Франка, 2010. – 448 с. 6. M. Turzyński, *Historiografia rachunkowości – przeszłość, stan obecny i perspektywy rozwoju, [w:] Współczesne nurty badawcze w rachunkowości: Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2012, s. 93-107.*

**Л.А. Лещій**

Українсько-Американський університет Конкордія

**М.М. Нашкерська**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ФІНАНСОВО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ У СЕКТОРІ FMCG**

Ефективне управління компанією базується на фінансово-аналітичній інформації, яка відповідає цілям управління, і водночас враховує специфіку діяльності. FMCG (Fast-Moving Consumer Goods) – це товари, які мають короткий життєвий цикл і купуються приватними особами для власного споживання. Це товари повсякденного попиту: продукти харчування, побутова хімія, в т.ч. косметика і засоби особистої гігієни, і т.п.,

інколи до даних товарів відносять також певні часто вживані і не дорогі види медикаментів, які не потребують рецепту лікаря. Одночасно, це товари з високою оборотністю – тобто не всі споживчі товари можна віднести до цієї категорії, це залежить також і від терміну використання. Оскільки управління підприємством у цьому секторі має свої особливості, вважаємо доцільним виділити FMCG сектор для окремого дослідження в аспекті фінансово-облікового забезпечення.

Звернемо увагу на важливість даного сектора для економіки і його обсяг. Так, за даними *Statista* у 2023 році провідною компанією у цій сфері була Procter & Gamble (P&G), яка є найбільшою компанією споживчих товарів у світі. Портфоліо брендів P&G включає багато всесвітньо відомих брендів, таких як Pampers, Ariel, Tide, Tampax, Gillette, Crest і Head & Shoulders. У 2023 році чистий обсяг продажів P&G у всьому світі склав 82 мільярди доларів США. Серед головних конкурентів P&G у галузі FMCG є Colgate-Palmolive, яка згенерувала майже 19,5 мільярдів доларів США світових чистих продажів у 2023 році [1].

Серед провідних компаній FMCG в Україні – Nestlé, PepsiCo, Danone, L’Oreal, Mars, P&G «Оболонь» та інші. Ці компанії конкурують на динамічному ринку разом із великими роздрібними мережами, такими як «Ашан», «Новус», «Сільпо», регіональними мережами [2]. На жаль, через війну цей ринок товарів України переживає певний спад. За даними Державної служби статистики України, за рік війни обсяг роздрібної торгівлі у торговельних мережах обвалився на 64% – з 1,4 трлн грн у 2021 року до 0,9 трлн грн у 2022 році. Проте в більшості випадків товари FMCG є ключовими для продажів у супермаркетах, гіпермаркетах та інших форматах роздрібної торгівлі [3].

Специфіка діяльності впливає на фінансово-облікові аспекти управління компаніями сфери FMCG. Так, До 85% зі ста найбільших FMCG компаній є публічними – відкритими акціонерними компаніями. Ці компанії змушені надавати квартальні звіти про свою діяльність, демонструючи в них постійне зростання обсягу чистих продажів і прибутку. Висвітлення інформації у фінансовій звітності повинно відбуватись з урахуванням встановлених стандартів, звітність проходить аудиторську перевірку, що встановлює підвищені вимоги до організації обліку в компаніях в цілому. Водночас, при побудові управлінських процесів і їх облікового забезпечення потрібно звернути увагу на останні тенденції в Україні і світі щодо даного сектору:

- збільшення онлайн-замовлень;
- зростання кількості замовлень зі смартфонів;
- зростання попиту на екологічно чисті продукти;
- запровадження інтерактивних технологій (відеоогляди та віртуальні тури магазинами).

Очікується, що ринок FMCG зростатиме онлайн, а компанії зосереджуватимуться на розвитку своїх платформ електронної комерції, щоб задовольнити зростаючий попит. При цьому змінюється програмне забезпечення процесів управління, відбувається розробка українського та європейського програмного забезпечення для вітчизняних підприємств, цифровізація охоплює все більше процесів і підвищує ефективність операцій. Серед основних рішень для автоматизації управління найбільш поширеними є: WMS Управління складом, а також низка програмних продуктів, що забезпечують – комплексне управління підприємством; ведення бухгалтерського обліку; фінансову аналітику. Більшість цих програмних рішень використовуються в транспорті, логістиці, складах, FMCG, фармацевтиці, оптовій торгівлі та дистрибуції тощо [3].



Враховуючи останні світові тенденції щодо цифровізації бізнесу, ми вважаємо що можливості і функціонал цього програмного забезпечення буде зростати, відповідаючи вимогам бізнесу. Фінансово-аналітичне забезпечення повинне враховувати дві основні тенденції в управлінні кампаніями сфери FMCG – це публічність компаній і максимальна наближеність до споживача через відповідність вимогам як щодо якості товарів, так і ціни. При цьому обидві тенденції будуть максимально базовані на якнайширшому використанні цифрових технологій. Успішна інформаційна система бухгалтерського обліку, базована на врахуванні ринкових тенденцій і особливостей управління в секторі FMCG призведе до успіху компаній цієї галузі в досягненні своїх коротко- і довгострокових цілей.

1. Bedford Emma (2023, March 24). Brand value of the leading FMCG manufacturers worldwide. Statista. <https://www.statista.com/statistics/259205/brand-value-of-the-leading-fmcg-manufacturers-worldwide/>. 2. Ямпольський О. (2024) Споживацькі настрої українців в у другий рік повномасштабного вторгнення. Deloitte. <https://www2.deloitte.com/ua/uk/pages/press-room/press-release/2024/consumer-behavior.html>. 3. Лошакова Н., Біроваш М., Циганок О. (2023) Дослідження українського ринку FMCG. delo.ua. <https://hub.kyivstar.ua/articles/doslidzhennya-ukrayinskogo-rynku-fmcga> 4. Програмні рішення, які вирішують завдання FMCG сектору (2022) Спілка автоматизаторів бізнесу. Center of Business Technologies. <https://cbt.ua/fmcg/>. 5. Statista Research Department. (2023, May 10). FMCG market growth in Ukraine 2022, by indicator. <https://www.statista.com/statistics/1346612/ukraine-fmcg-market-growth-by-indicator/>

**Н.О. Литвиненко**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **БАЗОВІ НОРМАТИВНІ РЕГЛАМЕНТАЦІЇ ОРГАНІЗАЦІЇ АНАЛІТИЧНОЇ РОБОТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Початковим етапом для раціональної організації й побудови аналітичної роботи у суб'єкта господарювання комерційного сектору економіки є узагальнення й систематизація наявного та розробленого із застосуванням наукових підходів нормативно-правового забезпечення щодо методик проведення і розрахунку як окремих показників їх діяльності, так і комплексного та поглибленого аналізу діяльності підприємств комерційного сектору економіки, виходячи з цільової потреби проведення аналізу у превентивному режимі, виявлення причинно-наслідкових зв'язків та прийняття ефективних управлінських рішень.

Метою публікації є систематизація чинних нормативних регламентацій з аналізу фінансово-господарського стану суб'єктів господарювання у контексті їх цільового призначення, як однієї зі складових базового забезпечення організації процесу аналітичної роботи на підприємствах комерційного сектору економіки.

З метою запобігання у превентивному режимі:

– банкрутству підприємств і організацій та ідентифікації неплатоспроможних підприємств і для забезпечення єдиного підходу під час проведення поглибленого аналізу

фінансово-господарського стану підприємств та організацій було розроблено методику проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій [1];

– своєчасного виявлення формування незадовільної структури балансу й запобігання приховуванню банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства суб'єктів господарювання наявна методика оцінки фінансово-господарського стану підприємств [2].

Для визначення причин наявності негативного фінансового результату, та забезпечення уніфікованого підходу для оцінювання фінансово-господарського стану й ефективності управління суб'єктами державного сектору економіки України наявна розробка з методики аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки [3].

Задля оперативного управління активами і пасивами підприємства споживчої кооперації та забезпечення фінансової стабільності й належного їх іміджу діють методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств [4].

З метою аналізу та оцінювання результатів фінансово-господарської діяльності підприємств, що належать до сфери управління та підгалузей міністерства транспорту, «виявлення факторів, які знижують ефективність господарювання та для прийняття управлінських рішень, спрямованих на поліпшення їх роботи» [5] розроблено й узагальнено перелік показників для поглибленого аналізу виробничо-господарської діяльності відповідних суб'єктів господарювання [5].

Дослідження й аналіз економічних результатів роботи сільськогосподарських підприємств і виробництва окремих видів продукції сільського господарства, здійснюється за методикою розрахунку рентабельності та повної собівартості сільськогосподарської продукції та послуг аграрного виробництва в сільськогосподарських підприємствах [6].

Підприємства, які формують свою звітність за міжнародними стандартами обліку та фінансової звітності, та які в обов'язковому порядку повинні ідентифікувати, оцінювати (шляхом проведення аналізу й розрахунку кількісних показників) ризики діяльності та управляти ними, можуть користуватися нормами Положення щодо пруденційних нормативів професійної діяльності на фондовому ринку та вимог до системи управління ризиками [7].

Оцінювання фіскальних ризиків, пов'язаних з діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору економіки здійснюється за методикою, яка «встановлює механізм визначення можливого вартісного впливу фіскальних ризиків від діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки на показники державного бюджету, визначає основні показники, які використовуються для оцінки фіскальних ризиків, устанавлює порядок їх розрахунку за даними фінансової звітності та напрями аналізу діяльності суб'єктів господарювання з метою виявлення об'єктивних і суб'єктивних причин виникнення фіскальних ризиків» [8].

За результатами дослідження проаналізовано чинні регламентації та узагальнено базове нормативно-правове забезпечення (за його цільовим призначенням) у частині методик аналізу, які є розроблені із застосуванням наукових підходів та можуть бути використані (як у певному контексті, або й у сукупності реалізації пропонованої методики) у якості нормативно-правового та методичного забезпечення організування процесу аналітичної роботи на підприємстві комерційного сектору економіки.

*1. Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.97 № 81.*

2. Методичні рекомендації щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства: Наказ Міністерства економіки України від 19.01.2006 № 14. 3. Методика аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки: Наказ Міністерства фінансів України від 14.02.2006 № 170. 4. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств: Наказ Центральної спілки споживчих товариств України від 28.07. 2006 р., № 345. 5. Методичні рекомендації по організації та проведенню балансових комісій на підприємствах, що належать до сфери управління, та в підгалузях міністерства транспорту України: Наказ Міністерства транспорту України від 28.03.2003 № 249. 6. Методика розрахунку рівня рентабельності сільськогосподарської діяльності сільськогосподарських підприємств: Наказ Державного комітету статистики України від 14.02.2011 № 33. 7. Положення щодо пруденційних нормативів професійної діяльності на фондовому ринку та вимог до системи управління ризиками: Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 01.10.2015 № 1597. 8. Методика оцінювання фіскальних ризиків, пов'язаних з діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору економіки: Постанова Кабінету Міністрів України від 11.01.2018 № 7.

**О.І. Лугова**

Миколаївський національний аграрний університет

## **ТЕНДЕНЦІ РОЗВИТКУ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ В УКРАЇНІ**

Прийняття Закону України «Про електронну комерцію» 3 вересня 2015 року стало важливим фактором для поживлення економіки України. Він урегулює юридичні питання між контрагентами, виводить торгівлю з тіньової економіки, стимулює розвиток цього ринку взагалі, залучення інвестицій тощо. Із появою в Україні 3–4G почав зростати мобільний сегмент електронної комерції. Мобільні покупці наразі є найбільш динамічною аудиторією та ключовим драйвером зростання. Запроваджена зазначеним Законом багаторівнева верифікація платежів дає змогу істотно підвищити рівень їх безпеки. Разом з цим існує ще багато можливостей для стимулювання електронної комерції, які базуються насамперед на використанні цифрових технологій: розширення способів здійснення оплати; використання електронних грошей; онлайн-кредитування; смарт-логістика та супутні послуги; покращення цифрових навичок громадян; розвиток транс-кордонної електронної торгівлі [1].

За даними компанії EVO, у 2023 році майже 10 млн українців купували товари онлайн, з них 1,5 млн зробили свою першу покупку саме у цьому році. Загальна сума продажів товарів та послуг через інтернет склала понад 182 млрд гривень (табл. 1).

У 2023 році на українському ринку з'явилося багато дропшиперів, зокрема на Prom.ua, OLX та в Instagram. Такий формат роботи більш зручний та дешевший для бізнесу, не потрібно створювати свій сайт, займатися його просуванням та вкладати багато коштів у рекламу. Є готові платформи, на яких можна почати працювати вже сьогодні. Соціальні мережі давно перетворилися на потужні торговельні майданчики, адже значна

частина українців вже зареєстрована у соціальних мережі, тож для замовлення їм не потрібно робити додаткові дії; формат Instagram-публікацій та реклами дає змогу яскраво презентувати товар чи послугу за допомогою фото та відео, зручно працювати з контентом [3]. Середній чек на Prom.ua – 1225 грн, на Shafa.ua – 450 грн. Середня вартість доставки – 105 грн. Найпотужнішим драйвером ринку лишається безкоштовна доставка, зокрема у точки видачі Rozetka, та дешева доставка товарів. Відповідно, висока вартість доставки, навпаки, гальмує зростання ринку. Коли покупець на доставку витрачає додаткові 10–25% вартості товару, мотивація до покупки онлайн нижча, ніж коли доставка безкоштовна [4].

Таблиця 1

### Обсяг роздрібною торгівлі, онлайн-продажів та кількість онлайн-покупців в Україні

Рік	Обсяг роздрібною торгівлі**, грн	Онлайн-продажі, грн	Інтернет-користувачі	Інтернет-покупці
2021	1443 млрд (+20%)*	129 млрд (+20%)*	25,6 млн	11 млн
2022	1396 млрд (-3%)*	151 млрд (+17%)*	19 млн (-26%)*	8,5 млн (-23%)*
2023	1819 млрд (+30%)*	182 млрд (+21%)*	18 млн (-5%)*	9,9 млн (+17%)*

\* Приріст та падіння рік до року.

\*\* Дані Держстату України, Kantar та EVO.

*Джерело: узагальнено авторами за даними [2]*

Найбільш поширеними категоріями ніш, у яких працюють інтернет-магазини, є: товари для дому – 13%, електроніка – 10,5% та одяг/взуття – 9,7%. Найбільш популярний канал для просування інтернет-магазинів у 2023 році – це Google Shopping (51,3 %), на другому місці – продаж через органічний трафік на сайт (39,7 %), на третьому — продаж на маркетплейсах (35,7 %) [5].

Найбільш популярними міжнародними маркетплейсами серед українських продавців є:

1. Amazon – на платформі працює понад 30 тисяч українських підприємців.
2. Etsy – у 2022 році активно працювало 24,5 тисяч українських магазинів, що дозволило Україні зайняти 13 місце у глобальному рейтингу Etsy.
3. eBay – зареєстровано 11 тисяч українських підприємців, активних – 4 тисячі.
4. Allegro – найбільша платформа Польщі, та третя найбільша платформа в Європі після Amazon та eBay. Загальна кількість відвідувань понад 200 млн на місяць.
5. Wish – американська платформа електронної комерції [6].

Найчастіше українські товари купують громадяни США, Великої Британії, Канади та Німеччини.

На шляху розвитку електронної комерції в Україні постає ціла низка перешкод: шахрайські трансакції, які здійснюються за допомогою викрадених реквізитів карток; магазини, що зникають із ринку після успішно виконаних афер; фіктивні магазини, призначені для збору інформації про картки клієнтів; психологічний чинник тощо.

До основних напрямів стимулювання розвитку вітчизняного ринку електронної комерції автори [7] вважають варто віднести:

- узгодження правових норм для укладання угод в електронному форматі;
- забезпечення державної підтримки розвитку електронної комерції для усунення перешкод у здійсненні електронних операцій, недопущення будь-яких форм дискримінації, надання учасникам рівних прав на судовий захист;

- поширення інформації та підвищення обізнаності суб'єктів господарювання про можливості електронної комерції та її переваги для бізнесу під час впровадження;
- розбудова інфраструктури ринку електронної комерції.

1. 2030E — країна з розвинутою цифровою економікою. URL: <https://strategy.uifuture.org/kraina-z-rozvinutoyu-cifrovoyu-ekonomikoyu.html>. 2. Як український e-commerce пережив 2023 річні показники + прогноз 2024. Promodo. URL: <https://www.promodo.ua/yak-ukrayinskiy-e-commerce-pereziv-2023>. 3. Український ринок e-commerce активно відновлюється – головні тенденції інтернет-торгівлі. Ukrainian council of shopping centers. URL: <https://www.ucsc.org.ua/ukrayinskyj-rynok-e-commerce-aktyvno-vidnovlyuyetsya-golovni-tendencziyi-internet-torgivli/>. 4. Шаманов С. 5 фактів про український e-commerce у 2023 році, які варто побачити кожному інтернет-підприємцю. Sprava.prom. URL: <https://sprava.prom.ua/5-faktiv-pro-ukrayinskyj-e-commerce-u-2023/>. 5. Дмитрашко К. Як українські інтернет-магазини працювали у 2023 році. URL: <https://horoshop.ua/ru/blog/how-ukrainian-online-stores-worked-in-2023/>. 6. Серветник М. E-commerce: тренди та прогнози на 2024 рік. Ain.business. URL: <https://ain.business/2024/01/05/e-commercetrendy-ta-prognozy-2024/>. 7. Юрченко М. М., Костова Н. І. Міжнародно-правове забезпечення електронної комерції в Україні. Південноукраїнський правничий часопис. 1-2'2022. С 213-218.

**І.А. Ляшук**

Науковий керівник: **О. О. Дорошенко**

Національний університет водного господарства та природокористування України

## **ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ОСВІТИ В КОНТЕКСТІ МАЙБУТНЬОГО БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ПРОФЕСІЇ**

Освіта відіграє наймовірніше важливу роль у формуванні нових якісних кадрів, та загалом визначає подальший розвиток у межах як дисципліни так і галузі загалом. Це основний рушій технологічного прогресу та економічного поступу, що є стратегічно важливим для подальшого довготривалого розвитку.

Освіта у рамках історичного розвитку – завжди була реакцією на суспільно важливі події. Враховуючи, як швидко змінюється світ, зміна освіти та бухгалтерської професії є неминучими. На це впливає декілька факторів:

✓ Збільшення обсягів інформації. Це спонукає до розвитку ефективних механізмів обробки інформації та збільшує потребу у фахівцях, котрі можуть її обробляти.

✓ Технологічний прогрес. Автоматизація та штучний інтелект відіграють дедалі важливішу роль у бухгалтерській сфері, замінюючи рутинні задачі та дозволяючи бухгалтерам зосередитися на більш стратегічних завданнях. Використання технологій, таких як хмарні обчислення та аналітика великих даних, стає необхідним для підвищення ефективності та продуктивності в роботі бухгалтерів [1].

✓ Глобалізація та регуляторні зміни. Глобалізація продовжує впливати на бухгалтерську сферу, збільшуючи попит на стандартизацію звітності та посилення регуляторних вимог. Бухгалтери повинні бути готові працювати в умовах різних національних та

міжнародних регуляторних середовищ, що вимагає постійного оновлення знань та адаптації до нових стандартів [2].

✓ Розширення ролі бухгалтерів. Традиційна роль бухгалтера трансформується в сторону стратегічного консультування, що включає аналіз даних, управління ризиками та надання рекомендацій для прийняття рішень на основі фінансових та нефінансових показників. Це підвищує вимоги до бухгалтерів щодо розвитку комунікативних, аналітичних та стратегічних навичок [3].

Загальна тривалість навчання в університеті програє у конкуренції більш гнучким системам освіти, котрі можуть швидше адаптовувати свою програму навчання, що дає їм перевагу у часи стрімкого розповсюдження інформації. Це чітко видно на прогресивних ІТ спеціальностях, проте з часом також буде помітно на інших, зокрема на спеціальності «Облік та оподаткування». Вже зараз електронний документообіг та новітні ERP та CRM системи докорінно змінили підходи до ведення обліку та реалізації його суб'єктами господарювання. Проте це не остання зміна, а науковий прогрес є невинним явищем, питання лише у тому, чи готові ми адаптуватись до цього.

Зміни в професії вимагають змін і в системі освіти бухгалтерів. Необхідність навчання новим технологіям, розумінню глобальних регуляторних стандартів та розвитку навичок стратегічного мислення стає ключовою для підготовки майбутніх фахівців. Університети та професійні організації мають адаптувати свої програми для задоволення цих нових потреб. Таким чином, для успішного розвитку кар'єри в бухгалтерії сучасні професіонали повинні бути готові до постійного навчання та адаптації до нових викликів і можливостей.

Перспективи розвитку бухгалтерської освіти тісно пов'язані з глобальними змінами в професії та технологічним прогресом. Основні напрямки включають інтеграцію цифрових технологій, розвиток міждисциплінарних навичок, постійне професійне навчання (рис. 1)..

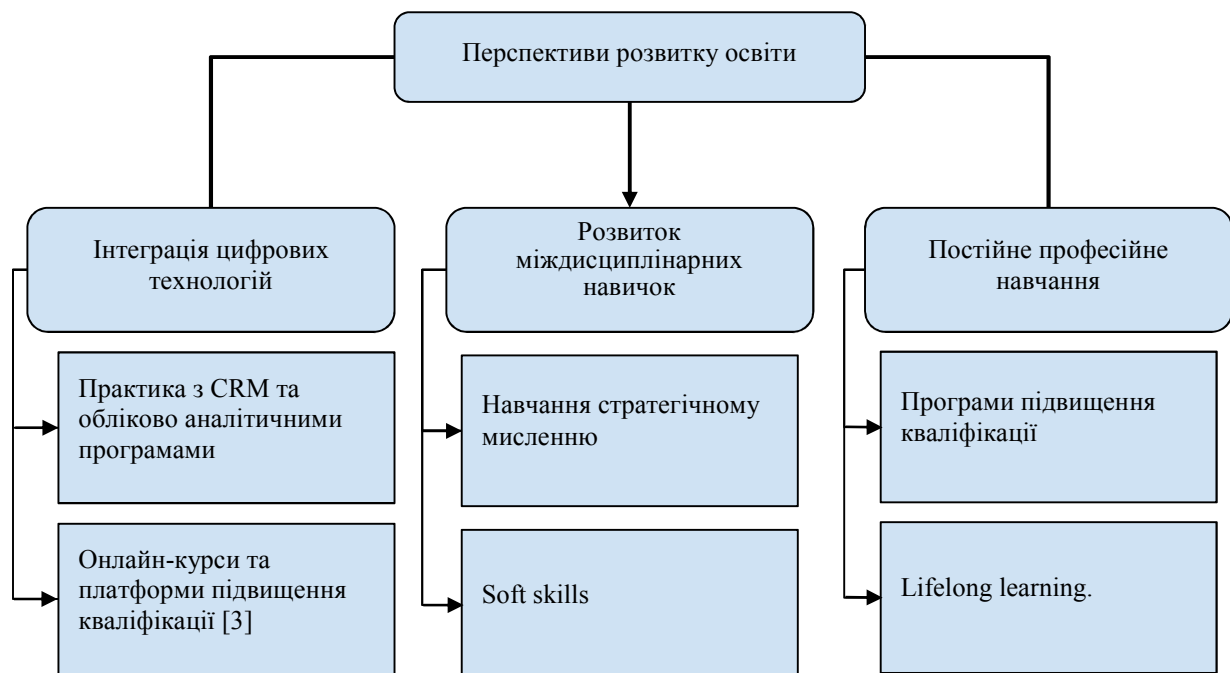


Рис. 1. Перспективи розвитку бухгалтерської освіти

Отже, перспективи розвитку бухгалтерської освіти вимагають від навчальних закладів гнучкості та готовності адаптуватися до швидких змін у професії, щоб підготувати випускників до сучасних викликів та можливостей.

1. *Future of Accounting Profession: Three Major Changes and Implications for Teaching and Research* / Майбутнє професії бухгалтера: три основні зміни та наслідки для викладання та досліджень URL:<https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/future-accounting-profession-three-major-changes-and-implications-teaching-and-research>. 2. *Key trends shaping the accounting profession in 2024* / Ключові тренди, що формують професію бухгалтера у 2024 році URL:<https://www.sharefile.com/resource/blog/key-trends-shaping-accounting-profession-2024>. 3. *Основні тенденції бухгалтерського обліку, які слід очікувати у 2024 році: майбутнє штучного інтелекту та автоматизації* / *Top Accounting Trends to Look Forward in 2024: The Future of AI and Automation* URL:<https://innovatureinc.com/top-accounting-trends-to-look-forward/>

**А.В. Максимюк**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НЕБАНКІВСЬКИХ ФІНАНСОВИХ УСТАНОВ**

Аудиторська діяльність є невід'ємною частиною функціонування небанківських фінансових установ (НФУ), таких як страхові компанії, кредитні спілки та лізингові компанії. Вона спрямована на забезпечення прозорості, надійності та відповідності фінансової звітності встановленим стандартам, що є критично важливим для довіри інвесторів, клієнтів та регуляторних органів.

Планування аудиту є першим і важливим етапом, що включає визначення обсягу робіт, складання графіку та розподіл ресурсів. Аудитори використовують стандарти, такі як Міжнародні стандарти аудиту (ISA), для забезпечення якості та послідовності аудиторських процедур. Планування також включає оцінку ризиків та визначення ключових областей, які потребують особливої уваги [1].

Кваліфікаційні вимоги до аудиторів включають відповідну освіту, сертифікацію та досвід роботи. Важливими є також етичні стандарти, такі як незалежність, об'єктивність та конфіденційність, що забезпечують довіру до аудиторських висновків. Аудитори повинні постійно підвищувати свою кваліфікацію, щоб бути в курсі останніх змін у законодавстві та стандартах.

Процес аудиту складається з кількох етапів: підготовчого, виконання та завершального. На підготовчому етапі аудитори збирають інформацію про НФУ, аналізують ризики та розробляють план аудиту. Під час виконання аудиту проводяться тести контролю, перевірка фінансових звітів та аналіз внутрішніх процесів. Завершальний етап включає підготовку аудиторського звіту, надання рекомендацій та обговорення результатів з керівництвом НФУ [2].

Особливості аудиту НФУ полягають у специфіці їх діяльності та регуляторних вимогах. Наприклад, страхові компанії мають свої унікальні ризики та вимоги до звітності,

що потребує спеціалізованих знань від аудиторів. Кредитні спілки та лізингові компанії також мають свої особливості, які впливають на процес аудиту.

Серед викликів, з якими стикаються аудитори НФУ, можна виділити зміни в законодавстві, технологічні нововведення та зростаючі вимоги до прозорості та звітності. Проте, перспективи розвитку аудиторської діяльності включають підвищення якості послуг, впровадження нових методів аудиту та використання сучасних технологій для автоматизації процесів [3].

У висновку, аудит є критично важливим для стабільного функціонування НФУ, забезпечуючи прозорість та надійність їх фінансової звітності. Постійне вдосконалення аудиторських процесів є необхідним для адаптації до змін у середовищі та підвищення ефективності аудиту. Аудитори повинні бути готові до нових викликів та постійно вдосконалювати свої навички та знання.

1. Прокопенко Ж. В. «Організаційно-методологічні положення аудиту діяльності небанківських фінансових установ». Державний університет «Житомирська політехніка», 2020. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/7\\_2020/75.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/7_2020/75.pdf). 2. Національний банк України. «Путівник для небанківських фінансових установ». 2020 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://bank.gov.ua/admin\\_uploads/article/Guide-book\\_for\\_non-bank\\_financial\\_institutions.pdf?v=6](https://bank.gov.ua/admin_uploads/article/Guide-book_for_non-bank_financial_institutions.pdf?v=6). 3. Національний банк України. «Презентація на зустріч з учасниками небанківських фінансових установ». 2022 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://bank.gov.ua/admin\\_uploads/article/Presentation\\_nonbanks\\_29-06-2022.pdf?v=6](https://bank.gov.ua/admin_uploads/article/Presentation_nonbanks_29-06-2022.pdf?v=6).

**Н. Я. Марчишин**

Західноукраїнський національний університет

## **ВПЛИВ ПОВЕДІНКОВИХ ФАКТОРІВ НА ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ**

У сучасних умовах управління підприємствами значна увага приділяється якості облікової інформації та прозорості фінансової звітності. Облікова політика є важливим інструментом, що регулює підходи до бухгалтерського обліку та складання звітності. Проте, на неї часто впливають не лише зовнішні економічні фактори, а й поведінкові аспекти, такі як когнітивні упередження, емоції та інтуїція менеджерів. Ці чинники можуть впливати на раціональність прийняття рішень і, відповідно, на якість фінансової звітності та достовірність фінансових показників. Поведінкова економіка дозволяє краще зрозуміти, як саме психологічні аспекти впливають на формування облікової політики, що є особливо актуальним для сучасних підприємств.

Дослідження впливу поведінкових факторів на облікову політику здійснювали численні науковці. Серед них Даніель Канеман і Амос Тверські, які вивчали когнітивні упередження та їх вплив на вибір облікових методів [1]; Річард Талер – розробив концепцію «обмеженої раціональності», підкреслюючи вплив емоцій і інтуїції на управлінські рішення [2]; Роберт Шиллер вивчав психологічні чинники та їх вплив на ухвалення економічних і фінансових рішень [3]; Джордж Акерлоф – досліджував асиметрію



інформації, яка веде до помилкових рішень в управлінні; з вітчизняних науковців професор Семанюк Віта, яка підкреслює, що «облік – це не лише технічна обробка інформації та її узагальнення, а й інтерпретація інформації, акумулювання інформаційних ресурсів з метою їх перетворення в певне знання та використання останнього як основи прийняття рішень, враховуючи економічні, соціальні та політичні інтереси користувачів» [4].

Для вдосконалення теорії обліку в контексті поведінкових факторів необхідно звернути особливу увагу на взаємодію обліку та поведінкової економіки і розвиток нових підходів до формування облікової політики. Поведінкові фактори, зокрема когнітивні упередження, можуть суттєво впливати на вибір облікових методів. Наприклад, ефект статус-кво може спонукати менеджерів зберігати існуючі підходи до обліку, навіть якщо вони не відповідають сучасним вимогам. Підтверджувальне упередження змушує фахівців обирати методи, які підтверджують їхні попередні переконання, а не розглядати альтернативи. Емоційний стан керівництва також впливає на вибір: в умовах стресу менеджери можуть віддавати перевагу консервативним рішенням, тоді як під час економічного підйому можуть обирати ризиковані стратегії. Теорія обліку повинна відображати вплив когнітивних упереджень, емоцій та інтуїції на управлінські рішення. Існуючі теоретичні підходи до облікової політики часто нехтують тим, що навіть за наявності чітких стандартів та методологій менеджери можуть робити суб'єктивні рішення під впливом особистих факторів.

Поведінкові фактори можуть суттєво впливати на якість фінансової звітності. Використання суб'єктивних рішень у виборі методів обліку призводить до того, що фінансова звітність може бути недостовірною або викривленою. Це створює ризики для інвесторів, які покладаються на об'єктивність та точність фінансової інформації. Поведінкові рішення можуть знизити прозорість фінансової звітності і зменшити її інформативність для зовнішніх користувачів. Відсутність адаптованих до поведінкових аспектів інструментів у бухгалтерському обліку може призводити до викривлення інформації, що підвищує ризик неправильних рішень з боку інвесторів та інших користувачів фінансової звітності. Розвиток теорії обліку повинен включати механізми запобігання когнітивним упередженням через системи контролю та впровадження відповідних стандартів.

Для мінімізації негативного впливу поведінкових факторів на облікову політику рекомендується:

- впроваджувати внутрішні контрольні механізми, що забезпечують об'єктивність у виборі облікових методів;
- використовувати міжнародні стандарти фінансової звітності, які встановлюють жорсткі вимоги до прозорості та об'єктивності;
- проводити навчання менеджерів щодо розпізнавання когнітивних упереджень та методів їх уникнення.

Узагальнюючи вплив поведінкових факторів на формування облікової політики підприємств, можна стверджувати, що когнітивні упередження, емоції та інтуїція менеджерів є невід'ємною частиною процесу прийняття управлінських рішень. Незважаючи на існування міжнародних стандартів та чітких методологій, суб'єктивний вибір методів обліку може призводити до викривлення фінансової звітності, що, у свою чергу, створює ризики для зовнішніх користувачів інформації. Впровадження адаптованих до поведінкових факторів концептів облікової науки дозволить підвищити об'єктивність та прозорість фінансових показників, а також сприятиме зниженню ризиків викривлених рішень.

Для удосконалення методології обліку важливо впроваджувати механізми контролю, що забезпечують об'єктивність вибору облікових методів, а також розробляти та використовувати інструменти для розпізнавання і мінімізації впливу когнітивних упереджень. Використання міжнародних стандартів фінансової звітності та навчання менеджерів методам уникнення суб'єктивних рішень сприятиме підвищенню якості облікової політики, що зміцнить довіру інвесторів та інших користувачів фінансової інформації.

1. *Tversky A., Kahneman D. Judgment under Uncertainty: Heuristics and Biases: Biases in judgments reveal some heuristics of thinking under uncertainty. Science. 1974. Vol. 185. P. 1124-1131.* 2. *Thaler R., Sunstein C. Nudge: Improving decisions about health, wealth and happiness. Amsterdam Law Forum; HeinOnline: Online. 2008.* 3. *Shiller R. J. Narrative economics: How stories go viral and drive major economic events. Princeton University Press, 2020.* 4. *Семанюк В. З. Необхідність кардинальної зміни теорії обліку. Облік і фінанси. №4. 2017. С. 75-80.*

**А.Є. Мельник**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНИХ ЗАКЛАДАХ ВИЩОЇ ОСВІТИ**

Ефективне управління закладами вищої освіти як і будь-якими іншими організаціями потребує належного інформаційного забезпечення, основним інструментом якого, як правило, є система бухгалтерського обліку. У закладів вищої освіти система бухгалтерського обліку здебільшого методологічно побудована на використанні інструментарію фінансового обліку, що регламентований національними і міжнародними стандартами обліку та звітності, а також іншими законодавчо-нормативними документами загальнодержавного чи відомчого рівня. Підсистема фінансового обліку не завжди придатна для інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень менеджментом організацій, що обумовлено її зовнішньою спрямованістю – на задоволення інформаційних потреб зовнішніх щодо організацій стейкхолдерів. Інтеграція державних закладів вищої освіти до складних механізмів ринкового середовища, за яких економічна ефективність їхнього функціонування дедалі більше залежить від раціональності управління з боку менеджменту цих закладів, а не обсягів прямого фінансування із загального фонду державного бюджету, все більше актуалізує доцільність і необхідність запровадження в системі їх бухгалтерського обліку підсистеми управлінського обліку.

Дослідження сутності та визначень управлінського обліку свідчить про те, що основною його метою є задоволення інформаційних потреб керівництва організацій. Адаптація теоретичних основ управлінського обліку, що їх розкривають українські та чужоземні науковці, до специфіки діяльності закладів вищої освіти дає змогу використати дві групи завдань цього виду обліку заложено від рівня управлінських, рішень, на інформаційне забезпечення яких вони спрямовані – операційні та стратегічні.

До операційних завдань управлінського обліку закладів вищої освіти можна віднести: калькулювання витрат закладу вищої освіти, зокрема собівартості освітніх послуг, за

визначеними калькуляційними одиницями; об'єктивний розподіл накладних витрат між об'єктами калькулювання витрат (калькуляційними одиницями); розрахунок економічно обґрунтованих цін на освітні послуги та вартостей замовлень на проведення наукових досліджень, надання інших супутніх послуг; обґрунтування центрів відповідальності та організація і ведення обліку витрат, доходів і результатів діяльності закладу вищої освіти у їхньому розрізі; формування бюджетів закладів вищої освіти загалом та їхніх центрів відповідальності зокрема, оцінювання результативності виконання цих бюджетів; складання та подання керівництву закладів вищої освіти управлінської звітності для задоволення його інформаційних потреб. До стратегічних завдань цього виду обліку варто зарахувати: стратегічне управління витратами; стратегічне ціноутворення; інформаційно-аналітичне забезпечення формування та реалізації інноваційного потенціалу та розвитку закладу вищої освіти.

**Н.О. Микитюк, А.І. Ясінська**  
Національний університет «Львівська політехніка»

## **АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У ШВЕЙНОМУ ВИРОБНИЦТВІ**

Сьогодні багато українських підприємств швейної галузі отримали поштовх до розвитку, що зумовлено значною кількістю потреб у пошитті виробів військового призначення (спорядження, форми тощо).

Для ефективного ведення бізнесу в швейному виробництві необхідно здійснювати контроль на усіх етапах виробництва: від закупівлі матеріалів, обладнання, підготовки кваліфікованих кадрів до налаштування виробничого процесу, реалізації продукції.

Особливої уваги заслугоує питання формування собівартості продукції, оскільки для діяльності швейних підприємств характерні певні особливості організації обліку. Зокрема, це стосується використання технологічних карт, формування специфікацій по кожному виду товару, різні одиниці обліку матеріалів, співпраця з різними постачальниками та покупцями тощо. Зазначені аспекти ускладнюють ведення обліку запасів в швейному виробництві.

Для оптимізації облікових процесів доцільно ефективно налаштувати, зокрема, складський облік. З цією метою необхідно розділяти склад матеріалів, в якому буде вестись облік закуплених сировини, матеріалів та фурнітури та склад готової продукції. При придбанні запасів для виробничого процесу дуже часто виникає питання оприбуткування однотипних матеріалів, які надходять від різних постачальників з різною номенклатурною назвою.

Відповідно до п.7 «Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 Запаси» –одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид) [1]. Таким чином, це дає теоретичні підстави для об'єднання в однорідні групи товарів із різними найменуваннями, які підпадають під визначення ідентичних (п.п. 14.1.80 ПКУ) або однорідних (п.п. 14.1.131 ПКУ) [2]. Отже, підприємство може обліковувати одні й ті ж матеріали для виробництва, які надходять від різних постачальників під різними назвами, як один товар (головна умова, щоб при цьому не змінювався код УКТ ЗЕД). В

цьому випадку доцільно зафіксувати таку можливість в Наказі про облікову політику швейного підприємства і додатково створити таблицю відповідності. В такій таблиці з одного боку фіксуватимуться зазначені найменування товарів відповідно до первинних документів від різних постачальників, а з іншого – уніфікована назва, під якою той чи інший матеріал буде обліковуватися на конкретному підприємстві.

Наступним важливим питанням в обліку запасів є їх списання в процесі швейного виробництва, а це в свою чергу, впливає на формування собівартості виробу. Оскільки під різні потреби, під різні замовлення можуть використовуватись різні партії однієї номенклатурної назви (наприклад, різний відтінок одного виду тканини). Усі витрати, включаючи сировину, обліковуються за відповідними замовленнями. До виробничої собівартості конкретного замовлення на пошиття включаються тільки ті матеріали, які були фактично використані для його виконання. Залишки сировини з певної партії запасів не включаються до виробничої собівартості замовлення, що завершується, вони можуть бути або списані (якщо це відходи, які не можуть бути більше використані у виробничому процесі), або перенесені на наступні замовлення.

Вирішити це питання дасть змогу налаштування партійного обліку запасів. Партія – це матеріали, товари, які надійшли від одного постачальника за одним документом. Партійний облік дає змогу відстежувати дату закупівлі, постачальника, і що важливо для управлінського обліку на швейному підприємстві – фактичний залишок необхідних запасів на складі.

В більшості автоматизованих програмах обліку стандартний функціонал дозволяє створювати партії вручну, однак для ефективного управління діяльністю власникам бізнесу доцільно замовити доопрацювання наявних програм щодо автоматичного створення партій.

Отже, правильно налаштована автоматизація обліку на швейному виробництві дасть змогу упорядковувати матеріали та готову продукцію; ефективно контролювати витрати як по кількості використаних матеріалів, так і в грошовому вимірнику; налагодити систему управління запасами; вести облік за різними типами цін – для різних покупців; отримувати оперативну звітність; вдосконалити роботу шляхом інтеграції з іншими системами для бізнесу. Зазначені чинники сприятимуть підвищенню ефективності діяльності швейних підприємств.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>.
2. Податковий Кодекс України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

## ІНДИКАТОРИ ЯК ІНСТРУМЕНТИ МОНІТОРИНГУ ТА ЇХ РОЛЬ У ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ПРОЕКТІВ ПОВОЄННОЇ ВІДБУДОВИ

Офіційний вебпортал парламенту України у пошуковій системі висвітлює 1041 документ з терміном «моніторинг» у назві, з них 36 зареєстровані у 2024 році [1].

На нашу думку, важливо не переоцінювати роль індикаторів як інструментів аналізу. Забезпечення прозорості і доступності інформації за допомогою цих інструментів є обмеженим у зв'язку з тим, що по-перше, необхідні знання у відповідній галузі та в аналітиці зацікавленого користувача, по-друге існує складність у розрахунках та велика різноманітність індикаторів у різних ситуаціях та у різних країнах, що ускладнює можливості їх порівняння. По-третє, наявність добре розроблених і зрозумілих підготовленим користувачу індикаторів не гарантує зниження корупції та ефективність процесів.

Проте, саме громадський моніторинг має відігравати основну роль у підвищенні ефективності і прозорості державних закупівель та проектів відбудови, про що свідчить велика кількість міжнародних договорів, підтриманих урядами України та країн ЄС [2].

Порядок проведення моніторингу якості освіти найбільш детально визначає основні засади моніторингу – його принципи, види, суб'єкти, об'єкти, етапи, тощо [3]. Це пов'язано з доступністю аудиторії для моніторингу, та наявністю професіоналів, які здійснюють науково-методологічний супровід моніторингу. Разом з тим, очевидно, що на даному етапі кризи економіки, екології та демографії, в умовах війни, пріоритет мав би надаватися саме вказаним напрямкам для моніторингу. Проте, ці дані знаходяться у стані неповного висвітлення і відповідних чітких документів для моніторингу не розроблено.

Ризики, на які необхідно зважати аналізуючи індикатори виконання проектів в сучасній Україні:

- фінансування проектів, які не мають значення для процесу відновлення економіки України і посилення її обороноздатності;
- вплив громадскості на обрання проектів для їх реалізації може бути некомпетентним або керуватиметься місцевими політичними інтересами, тому громадський моніторинг може бути неефективним;
- інформація щодо деяких проектів може бути повністю або частково засекречена в умовах війни.

Таким чином, відсутність вимог до висвітлення інформації про реалізацію проектів, призводить до того, що громада не має прямого доступу до достатньої інформації. Немає чіткого правового поля щодо права громади відхиляти проекти, навіть, якщо фінансування для них забезпечує іноземний інвестор.

Проекти відбудови мають свої специфічні фактори ризику:

- обмеження інформації щодо проектів відбудови аргументується необхідністю секретності задля безпеки;
- проекти які реалізують благодійні організації подають інформацію на власний розсуд, оскільки нормативних вимог щодо підзвітності таких проектів в Україні не існує;

- слабка конкуренція учасників проектів відбудови пов'язана з корупцією;
- низька якість проектів відбудови, оскільки не розроблені вимоги до таких проектів ні на місцевому ні на державному рівнях.
- ключові індикатори проектів відбудови які пропонує ЄС, базуються на розробках що використовувались у країнах Африки після стихійного лиха (землетрус, цунамі, повінь) і не враховують воєнних потреб України [4].

Індикатори програм Ukraine Facility та МВФ не пов'язані з кількісним вимірюванням і містять, наприклад, такі вимоги: схвалення плану цифровізації Державної митної служби; схвалення Бюджетної декларації на 2025-2027 роки; схвалення Плану заходів із реалізації Дорожньої карти щодо реформування управління публічними інвестиціями; призначення нового голови Національного агентства з питань запобігання корупції; розроблення та затвердження Інтегрованого національного плану з енергетики та клімату; прийняття Стратегії термомодернізації будівель на період до 2050 року та Плану заходів з її реалізації та ін. Серед цих індикаторів лише один безпосередньо пов'язаний з війною, що триває в Україні, а саме: «ухвалення стратегії з протимісної діяльності до 2033 року та системи пріоритетизації територій, що підлягають розмінуванню» [5].

Програма МВФ крім індикаторів вимагає застосування маяків програми, які контролюють дедлайни проектів.

Розробляючи індикатори для України необхідно враховувати перш за все безпекові зрізи, такі як забруднення ґрунтів, випалені чорноземи, заміновані території, відсутність укриття що відповідає сучасним вимогам, необхідність захисту об'єктів критичної інфраструктури. Також необхідно враховувати грамотність, розвинутість і активність громади України, тому, на нашу думку, фінансування проектів відбудови повинно відбуватися для конкретних міст, територіальних громад, за їх запитом. Спроможність громади України самостійно проводити моніторинг таких проектів є беззаперечною, проте, відсутність правил і вимог до індикаторів проектів відбудови призводить до низької якості відповідної інформації і перешкоджає прийняттю управлінських рішень і громадському моніторингу, підвищує корупційні ризики.

Найважливішим завданням сьогодення має бути розробка громадянським суспільством України власної програми повоєнного відновлення з чіткими пріоритетами для оборони та безпеки, оскільки пропозиції міжнародних організацій і відповідне взяття зобов'язань Україною, стосуються інтересів відповідних кредиторів, що перешкоджає прискоренню відновлення і відбудови. Здатність ініціювати і здійснити такий проект сама по собі є індикатором зрілості громадянського суспільства.

1. *Офіційний вебпортал парламенту України.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main>. 2. *Громадський моніторинг публічних закупівель під час війни та у повоєнний період.* URL: <https://ti-ukraine.org/news/ti-ukraine-ta-gromkontrol-prezentuvaty-proyekt-gromadskuj-monitoring-publichnyh-zakupivel-pid-chas-vijny-ta-u-povoennuj-period/>. 3. *Порядок проведення моніторингу якості освіти. Наказ міністерства освіти і науки України 16 січня 2020 року № 54* URL: <https://zakon.rada.gov.ua>. 4. *Моніторинг стійкої повоєнної відбудови: настанови для України.* URL: <https://ces.org.ua/wp-content/uploads/2023/10/monitoring-stijko%D1%97>. 5. *Ukraine Facility від ЄС та програма МВФ: моніторинг виконання Україною індикаторів та структурних маяків.* URL: <https://iaa.org.ua/articles/the-eus-ukraine-facility-and-the-imf-programme-monitoring-ukraines-implementation-of-indicators-and-structural-benchmarks/>

## **ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ АУДИТУ**

Актуальність дослідження цифрової трансформації аудиту зумовлена підвищенням складності бізнес-процесів, значним збільшенням обсягів даних, зростанням ризиків кібербезпеки, змінами очікувань зацікавлених осіб щодо аналізу та прогнозування. Цифрова трансформація в контексті аудиту є комплексним процесом інтеграції цифрових технологій у всі аспекти аудиторської діяльності, що призводить до фундаментальних змін у методах роботи аудиторів, зміни організаційної культури, бізнес-моделей та підходів до взаємодії з клієнтами.

Сутність цифрової трансформації аудиту полягає в переході від традиційних методів, заснованих на вибірковому тестуванні та ручній обробці даних, до комплексного, безперервного та автоматизованого процесу аудиту [1]. Діджиталізація аудиту дає змогу:

- підвищити точність та об'єктивність аудиторських висновків;
- скоротити час проведення аудиту;
- розширити охоплення аудиторської перевірки;
- забезпечити ґрунтовніший аналіз ризиків;
- покращити якість взаємодії з клієнтами;
- надавати додаткову цінність через розширені аналітичні послуги.

Діджиталізація аудиту передбачає синергію між людським досвідом та технологічними можливостями, де аудитори зосереджуються на стратегічних аспектах, інтерпретації результатів та прийнятті рішень, в той час як рутинні завдання автоматизуються.

Сутність діджиталізації аудиту полягає у: автоматизації рутинних процесів збору та аналізу даних; використанні передових аналітичних інструментів для обробки великих обсягів інформації; впровадженні штучного інтелекту та машинного навчання для виявлення аномалій та прогнозування ризиків; переході до безперервного аудиту замість періодичних перевірок; розширенні можливостей віддаленого аудиту за допомогою хмарних технологій.

Виклики діджиталізації аудиту можна класифікувати на такі групи:

- технологічні – складність інтеграції нових технологій, проблеми сумісності;
- кадрові – необхідність розвитку нових компетенцій аудиторів, опір змінам;
- фінансові – значні витрати на впровадження цифрових технологій, складність оцінки рентабельності інвестицій в діджиталізацію;
- етичні та правові – складність забезпечення конфіденційності даних, недостатній розвиток нормативного регулювання;
- методологічні – необхідність адаптації традиційних методик аудиту до цифрового середовища, розробка нових підходів до аналізу великих обсягів даних.
- інформаційні – забезпечення достовірності та повноти цифрових даних, боротьба з кіберзагрозами та захист від несанкціонованого доступу;
- організаційні – необхідність реструктуризації бізнес-процесів, зміни організаційної культури для підтримки інновацій;
- конкурентні – необхідність постійного оновлення технологій для збереження конкурентоспроможності, ризик втрати клієнтів через відставання в діджиталізації;

– інтеграційні – складність інтеграції нових цифрових рішень з існуючими системами клієнтів, необхідність забезпечення сумісності різних цифрових платформ.

Перспективи діджиталізації аудиту:

1. Підвищення ефективності аудиторських процедур – застосування передових технологій, таких як аналітика даних та штучний інтелект, для прискорення процесів збору та аналізу інформації, може суттєво скоротити час проведення аудиту та підвищити його точність.

2. Розширення аналітичних можливостей – використання технологій обробки великих даних (Big Data) та машинного навчання дає змогу проводити глибокий аналіз фінансових та операційних даних, виявляти приховані закономірності.

3. Перехід до безперервного аудиту – впровадження систем реального часу для постійного моніторингу фінансових операцій та бізнес-процесів клієнта може швидко виявляти відхилення та реагувати на ризики.

4. Розвиток нових напрямків аудиторських послуг – створення інноваційних продуктів, таких як аудит цифрових активів, оцінка ефективності алгоритмів штучного інтелекту та аудит кібербезпеки, відповідають потребам цифрової економіки.

5. Посилення ролі аудиту в системі корпоративного управління – інтеграція аудиторських процедур з системами управління ризиками та внутрішнього контролю клієнтів через цифрові платформи, підвищує цінність аудиту для користувачів та покращує процес прийняття рішень.

6. Автоматизація рутинних завдань – використання робототехніки та штучного інтелекту для виконання повторюваних завдань дає змогу аудиторам зосередитися на складніших аналітичних задачах.

7. Розширення географії послуг – можливість проведення віддаленого аудиту та обслуговування клієнтів у різних регіонах без фізичної присутності.

8. Підвищення кібербезпеки – розробка та впровадження передових методів захисту даних та інформаційних систем.

9. Створення цифрових екосистем – розробка платформ, що об'єднують різні аудиторські інструменти та забезпечують постійну взаємодію з клієнтами.

Таким чином, цифрова трансформація в контексті аудиту є не просто технологічним оновленням, а фундаментальною зміною парадигми аудиторської діяльності, яка відкриває нові можливості для підвищення ефективності, надійності та цінності аудиторських послуг в епоху цифрової економіки. Дослідження викликів та перспектив діджиталізації аудиту дає змогу окреслити проблеми, з якими стикаються аудитори в процесі впровадження цифрових технологій, визначити шляхи їх подолання, та розкрити потенціал цифрової трансформації для розвитку аудиторської професії.

*1. Карпенко Є. А., Коба О. В. Підвищення якості аудиту в умовах діджиталізації. Цифрова економіка та економічна безпека. 2022. Вип. 1(01). С. 56–61. <https://doi.org/10.32782/dees.1-9>*



## **ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ**

Облікові інформаційні системи, які використовують підприємства та організації України, можна умовно поділити на дві групи:

- 1) системи оперативного обліку (або оперативні системи);
- 2) системи бухгалтерського обліку (або бухгалтерські системи).

Системи оперативного обліку дозволяють реєструвати інформацію про окремі господарські операції, зокрема про рух запасів (складські системи, наприклад УкрСклад), роздрібні продажі та операції з коштами (наприклад, системи для роздрібних точок такі як Poster POS), підготовку рахунків та відвантаження продукції (системи управління відносинами з клієнтами або онлайн магазини). Кожна з таких систем дозволяє обліковувати лише окрему ділянку обліку, але часто не дозволяють зареєструвати інші операції, наприклад з основними засобами або витрати.

Системи бухгалтерського обліку дозволяють реєструвати інформацію про всі господарські операції підприємства та відображати їх на бухгалтерських рахунках. Перевагою таких систем є можливість отримати бухгалтерський баланс та інші бухгалтерські та податкові звіти. Серед недоліків таких систем є відсутність функціоналу для реєстрації операцій з резервування ТМЦ, звернень клієнтів та іншої небухгалтерської інформації. Прикладами таких систем є МАСТЕР:Бухгалтерія, Акцент та інші.

Системи з обох груп можуть використовуватись для прийняття управлінських рішень. Враховуючи, що бухгалтерські системи містять інформацію про всю діяльність підприємства, яка впливає на зміну матеріальних або грошових ресурсів, то логічно використовувати їх як основне джерело інформації для управління підприємством.

Перевагами бухгалтерських систем є:

- 1) повнота даних – в системі відображається інформація про всі господарські операції підприємства;
- 2) достовірність даних – інформація відображається на основі первинних документів, які підтверджують здійснення господарської операції;
- 3) системність даних – вся інформація групується відповідно до економічної суті операції на бухгалтерських рахунках, що спрощує та прискорює аналіз такої інформації для прийняття рішення;
- 4) контроль даних – мінімізація помилок в даних за рахунок подвійного запису та перевірок залишків та оборотів на рахунках.

Водночас бухгалтерські системи мають наступні недоліки, які перешкоджають їхньому використанню в якості основного джерела даних для управління підприємством. Серед недоліків можна виділити:

- 1) затримка з відображенням операцій через несвоєчасність передачі первинних документів в бухгалтерію або через складність їх відображення в обліку;
- 2) неможливість відображення операцій, не підтверджених первинними документами, через недосконалість або особливості бухгалтерського обліку. Наприклад, частина витрат може бути не підтверджена первинними документами. Такі витрати не будуть

відображені в бухгалтерському обліку, але повинні бути враховані при прийнятті управлінських рішень;

3) відмінності у класифікації витрат та запасів для бухгалтерського обліку та прийняття управлінських рішень. З точки зору бухгалтерського обліку частина витрат не можуть бути включені у собівартість запасів, але з точки зору управління підприємством вони повинні бути віднесені на витрати не в момент їх виникнення, а в момент реалізації відповідних запасів. І навпаки, з точки зору управління підприємством частину витрат можна списати в періоді виникнення, а в бухгалтерському обліку вони будуть включені до собівартості запасів та залишаться на балансі;

4) складність формування зведених даних по групі компанії (кілька ФОПів та ТОВок) на даних бухгалтерського обліку. В Україні часто зустрічаються ситуації, коли фактично одне підприємство розділене на різні ФОПи та юридичні особи з метою мінімізації ризиків перевірок контролюючими органами. В такому випадку бухгалтерський облік ведеться за кожним ФОП чи суб'єктом господарювання окремо, а управлінські рішення приймаються на основі консолідованої інформації, яка передбачає в себе виключення внутрішньо-корпоративних операцій.

Ці та інші недоліки ускладнюють прийняття управлінських рішень на основі бухгалтерських систем. Вказані вище недоліки можна частково або повністю усунути за допомогою наступних рекомендацій:

1) здійснювати записи на рахунках бухгалтерського обліку автоматично в момент здійснення господарських операцій на основі інформації з інших інформаційних систем підприємства і пізніше коригувати за потреби на підставі первинних документів;

2) відображати в бухгалтерській системі операції, не підтверджені первинними документами з додатковими ознаками, які дозволять не включати такі операції в податкову та бухгалтерську звітність, але відображати в управлінських звітах;

3) налаштувати автоматичне коригування внутрішньо-корпоративних розрахунків в управлінських звітах та вилучення з них інформації про внутрішні операції між організаціями одного власника, що уможливить відображення актуальної інформації для управління підприємством.

Підсумовуючи викладене, потрібно зазначити, що інформаційні бухгалтерські системи можуть бути якісним джерелом інформації для забезпечення управлінських функцій. Для цього потрібно організувати та автоматизувати своєчасне та повне відображення інформації в них для подальшого використання її в управлінні підприємством.

## СТРАТЕГІЧНІ ПРІОРИТЕТИ ІННОВАЦІЙНО-ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ АГРОБІЗНЕСУ

Події, що відбуваються у XXI столітті, переконливо доводять, що без ефективної, обґрунтованої стратегії неможливо забезпечити функціонування та/або виживання економічних суб'єктів на макро- і мікрорівні. Адже випробування їх на міцність і витривалість призвело до розуміння власниками і менеджментом підприємств необхідності забезпечення збалансованості впливів і взаємодії зовнішнього і внутрішнього середовища відповідно до закону причино-наслідкових зв'язків. Причинами ліквідації, банкрутства, кризового стану підприємств є вплив відповідних драйверів зовнішнього середовища і несвоєчасна, неефективна реакція на них керівництва.

В умовах стабільної економіки у мирний час та ефективної регуляторної політики держави розробка середньострокових стратегічних планів стала обов'язковою бізнес-практикою. В умовах широкомасштабних військових дій в Україні уречевлення всіх можливих військових, політичних, соціально-економічних, екологічних, гуманітарних ризиків, формування і реалізація ділової стратегії перетворюється у розв'язок рівняння з багатьма невідомими і ступенем невизначеності. Однак вітчизняні підприємства не мають альтернативи у цій сфері, адже вони «вбудовані» в економічну систему держави і забезпечують її функціонування, незважаючи на загострення конкурентної боротьби. Особливо це характерно для підприємств аграрного сектора економіки – пріоритетного для України в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення.

Обов'язковою умовою конкурентної стратегії є якісний науково обґрунтований стратегічний аналіз. Цілі і завдання стратегічного аналізу відрізняються у залежності від того, чи це базова, спрямована (корпоративна) стратегія чи адаптивні гнучкі зміни у зв'язку з необхідністю реагування на суттєві обставини зовнішнього і, відповідно, внутрішнього середовища підприємства. У зв'язку з повномасштабним вторгненням практично всі підприємства аграрного бізнесу України переглянули свої стратегії у зв'язку з кардинальними змінами на внутрішньому та зовнішньому ринках сільськогосподарської продукції. У першу чергу це стосується стратегічних планів щодо операційної діяльності. Однак можливості здійснення операційної діяльності безпосередньо пов'язані з збалансованою інвестиційною стратегією сільськогосподарського підприємства. У свою чергу вона відповідно до пріоритетів сталого розвитку економіки України повинна формуватися на засадах інноваційності.

Отже, бізнес-стратегії сільськогосподарських підприємств повинні тепер формуватися з урахуванням Проекту Стратегії розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на період до 2030 року, нею передбачено реалізацію семи стратегічних цілей. У табл. 1 наведено оцінку узгодженості цілей Проекту Стратегії розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на період до 2030 року і стратегічних пріоритетів інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств агробізнесу.

**Узгодженість цілей Проєкту Стратегії розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на період до 2030 року і стратегічних пріоритетів інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств агробізнесу**

Стратегічні цілі	Стратегічні пріоритети інвестиційної діяльності агропідприємств	Стратегічні пріоритети інноваційної діяльності агропідприємств
Стратегічна ціль 1. Розбудова інклюзивної політики розвитку сільського господарства та сільських територій: інституційна спроможність		+
Стратегічна ціль 2. Гарантування суспільних потреб у високоякісних, поживних та безпечних харчових продуктах: досягнення продовольчої безпеки	+	+
Стратегічна ціль 3. Забезпечення стійкості сільськогосподарського сектору: підтримка стабільного та справедливого доходу виробників, підвищення їх конкурентоспроможності	+	+
Стратегічна ціль 4. Ефективне використання земель: розмінування, земельна реформа	+	+
Стратегічна ціль 5. Кліматично орієнтоване сільське господарство: пом'якшення наслідків зміни клімату та адаптація до них	+	+
Стратегічна ціль 6. Модернізація аграрного сектору: розвиток переробки, інновації, цифровізація та обмін знаннями	+	+
Стратегічна ціль 7. Створення умов для розвитку сільських територій	+	+

Сформовано авторами за [1]

Отже, спостерігається тісний зв'язок стратегічних цілей розвитку сільського господарства та сільських територій в Україні на період до 2030 року і стратегічних пріоритетів інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств агробізнесу, що повинно обов'язково бути враховано у стратегічних планах сільськогосподарських підприємств.

1. <https://minagro.gov.ua/npa/stratehiia-rozvytku-silskoho-hospodarstva-ta-silskykh-terytorii-v-ukraini-na-period-do-2030-roku> (дата звернення 20.06.24р.).

## ПРОБЛЕМНІ ЗАСАДИ ВИЗНАННЯ ВТРАТИ КОРИСНОСТІ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ

Зниження ефективності діяльності підприємства у порівнянні з аналогічними бізнесами галузі діяльності здебільшого є свідченням неефективного використання активів, зокрема необоротних (основних засобів і нематеріальних активів), що потребує перегляду їхньої вартості у напрямку зменшення і є особливо актуальним для збиткових суб'єктів господарювання (за винятком тих, які виконують обтяжливі контракти). Не менш важливим сигналом для проведення знецінення є продаж цих активів за ціною, нижчою від балансової вартості.

У МСБО 36 «Зменшення корисності активів» наведений перелік обставин, які можуть бути свідченнями втрати корисності необоротних активів, найважливішими з яких є значні негативні зміни у економічному, технологічному або ринковому середовищі, суттєве збільшення ринкових ставок відсотка, перевищення балансової вартості активів відносно їхньої ринкової капіталізації, очевидні свідчення застарілості або фізичного пошкодження активу, тощо [1], що призводять до зниження ефективності використання активу і суттєвого зменшення справедливої вартості продажу або вартості при використанні порівняно з балансовою.

Для визначення проблеми надмірної оцінки необоротних активів МСБО 36 «Зменшення корисності активів» рекомендує здійснити порівняння очікуваної суми відшкодування з балансовою вартістю окремих об'єктів необоротних активів або одиниць, що генерують грошові кошти, а також корпоративних активів, які сприяють їхньому формуванню окремими об'єктами та підрозділами підприємства [1].

Сумою очікуваного відшкодування об'єкта основних засобів чи нематеріальних активів буде вища з оцінок. Це може бути справедлива вартість за вирахуванням витрат на вибуття для окремих об'єктів або груп, що підлягають продажу або вартість при використанні.

Справедлива вартість надає відповідну інформацію, оскільки вона відображає поточні економічні умови щодо економічних ресурсів, тобто умови, за яких користувачі фінансової звітності прийматимуть свої рішення та зменшує інформаційну асиметрію між інвесторами, кредиторами та менеджерами. Унаслідок цього необоротні активи оцінюються з погляду ринку, а не за внеском у господарську діяльність підприємства, а фінансові результати визначаються як похідна від зміни справедливої вартості активів, відображених на балансі [2]. Оцінка об'єктів або груп необоротних активів за справедливою вартістю є складним завданням, оскільки найточніше вона встановлюється за цінами котирування на активних ринках ідентичних активів [2], що може бути недоступним для підприємств через відсутність відповідних ринків або цін здійснених операцій придбання-продажу. Особливо це проблематично для основних засобів і нематеріальних активів операційної діяльності, тому підприємства здебільшого використовують закриту внутрішню інформацію, можливість перевірки достовірності якої для зовнішніх користувачів є обмеженою [3].

Вартість при використанні об'єкта або групи необоротних активів, що генерують грошовий потік може відрізнятись від справедливої вартості й передбачає оцінку

шляхом визначення теперішньої вартості майбутніх грошових потоків від активів із застосуванням концепції найвигіднішого і найкращого використання. Найвигідніше і найкраще використання нефінансового активу яке є фізично можливим, юридично дозволеним та фінансово обґрунтованим має забезпечити максимальну вартість для учасників ринку завдяки його експлуатації у поєднанні з іншими активами як групи [2], включаючи нематеріальні, які не здатні самостійно формувати грошові потоки операційної діяльності, так і відокремленого активу. За умови оцінки справедливої вартості з використанням закритих вхідних даних підприємства, оцінка справедливої вартості належатиме до категорії 3-го рівня ієрархії і її результат буде ідентичним вартості при використанні.

Проведення оцінки окремих активів та їх груп за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж або за вартістю при використанні є основою для порівняння отриманих значень з балансовою вартістю на дату визнання втрати корисності.

Відображення втрат корисності необоротних активів українськими підприємствами є обмеженим. У першу чергу це зумовлене невизначеністю застосування окремих положень МСФЗ, зокрема щодо виявлення окремих обставин, які призводять до визнання знецінення окремих об'єктів необоротних активів, що втратили корисність (за винятком випадків фізичного пошкодження або технологічного старіння). Також можливі труднощі при ідентифікації груп активів, які генерують грошові кошти, розрахунку внесків нематеріальних активів із невизначеним строком корисної експлуатації у грошові потоки, під час вибору ставок дисконтування тощо. Тому проведення тестувань на знецінення вимагає від менеджерів та працівників бухгалтерії застосовування суб'єктивних та складних для перевірки суджень і припущень під час оцінки суми відшкодування.

В умовах впливу розрахованих сум втрати корисності необоротних активів не тільки на фінансовий результат звітного періоду, а також на оподатковуваний прибуток, можливості відшкодування витрат у майбутніх періодах, визнання втрати корисності необоротних активів та їхнього відшкодування виходячи з припущень і суджень, ці операції можуть стати інструментом для маніпулювання прибутками при складанні фінансової звітності й оподаткуванні.

*1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2036\\_ukr\\_2018.pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IAS%2036_ukr_2018.pdf). 2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_068#n2](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068#n2). 3. Нашикерська Г.В. Оцінка необоротних операційних активів за справедливою вартістю. Вісник Львівського національного університету природокористування. Серія «Економіка АПК». 2022. №29. С. 51-56.*

## АНАЛІТИЧНЕ ДОСЛІДЖЕННЯ ДИНАМІКИ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВ ОПТОВОЇ ТОРГІВЛІ В УКРАЇНІ

Більшість середніх і малих, а також значна частина великих виробників реалізує продукції (товари) через посередників, оскільки не вважає економічно доцільним створювати власну збутову мережу. Роль посередників зазвичай виконують підприємства оптової торгівлі, адже вони мають налагоджену мережу збуту, добре розвинуту транспортну логістику, а також необхідне складське господарство.

Тобто, підприємства оптової торгівлі накопичують товарні запаси, обсяг яких повинен задовольнити попит підприємств роздрібною торгівлі і організованих споживачів, які купують великі партії товарів для професійного споживання. Також підприємства оптової торгівлі здійснюють розфасовку, сортування, пакування великих партій товару, розподіляють їх за групами, формують дрібні партії товарів та ін.

Подамо статистичну оцінку фінансових результатів діяльності підприємств оптової торгівлі за період 2010-2022 років відповідно до періоду, за який наявні дані на сайті Державної служби статистики України (табл. 1).

Таблиця 1

### Аналіз фінансових результатів діяльності підприємств оптової торгівлі в Україні за 2010-2022 роки

Рік	Показник			
	Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	Рентабельність усієї діяльності, %	Рентабельність операційної діяльності, %
2010	1094626716,5	9845706,2	2,8	10,3
2011	1218966303,1	14274936,9	4,1	16,1
2012	1219047105,2	4204991,2	1,4	13,1
2013	1171130075,2	-7798678,0	-2,9	11,8
2014	1187283254,2	-102764217,2	-24,3	-14,6
2015	1442196903,1	-74856973,3	-14,7	-3,9
2016	1741023037,9	-6708968,2	-1,8	15,1
2017	2320308938,1	17945215,1	4,9	19,5
2018	2859632890,9	53333242,7	12,7	26,3
2019	2937414620,9	81839757,2	18,2	27,9
2020	2949027323,8	20349064,5	4,3	17,5
2021	3994413828,1	87047020,9	16,3	17,3
2022	3144146116,7	19228828,4	3,3	18,0
2022 до 2010, +/-	2049519400,2	9383122,2	0,5	7,7
2022 до 2010, %	187,2	95,3	x	x

*Джерело: розрахунки автора за даними [1-3].*

За даними табл. 1, підприємства оптової торгівлі протягом періоду дослідження показують позитивну динаміку чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт,

послуг), який збільшився у 2022 році порівняно з 2010 роком на 2049519400,2 тис. грн. (187,2%). Збільшення даного показника спостерігається практично протягом всього періоду дослідження, за винятком 2013 і 2022 років.

Чистий фінансовий результат підприємств оптової торгівлі, за винятком 2013-2016 років, є чистий прибуток. Спостерігається зростання чистого прибутку підприємств оптової торгівлі у 2022 році порівняно з 2010 роком на 9383122,2 тис. грн. (95,3%). Збільшення даного показника спостерігається практично протягом всього періоду дослідження, за винятком 2012-2014, 2020 і 2022 років.

Відповідно, таку ж динаміку має й показник рентабельності всієї діяльності, який визначається саме на основі чистого прибутку. Спостерігається зростання рентабельності всієї діяльності підприємств оптової торгівлі у 2022 році порівняно з 2010 роком на 0,5%.

Відзначимо, що рентабельність операційної діяльності підприємств оптової торгівлі є вищою порівняно з рентабельністю всієї діяльності, що свідчить про те, що фінансова та/або інвестиційна діяльність досліджуваних підприємств приносить більше доходів, ніж витрат. Зокрема, спостерігається зростання рентабельності операційної діяльності підприємств оптової торгівлі у 2022 році порівняно з 2010 роком на 7,7%. Збільшення даного показника спостерігається практично протягом всього періоду дослідження, за винятком 2012-2014 і 2020-2021 років.

Таким чином, нами проведено аналіз динаміки показників фінансових результатів підприємств оптової торгівлі України як абсолютних (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), чистий прибуток (збиток)), так і відносних (рентабельність всієї діяльності, рентабельність операційної діяльності). Встановлено загалом позитивну динаміку показників, за певними винятками, що пояснюється початком війни в Україні (2014 і 2022 роки) і пандемією коронавірусу (2020 рік).

*1. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2010-2022). Державна служба статистики України. [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin\\_new/Orp\\_kved\\_10\\_21.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/fin_new/Orp_kved_10_21.xlsx). 2. Рентабельність операційної та всієї діяльності підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2010-2022). Державна служба статистики України. [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin\\_new/rodp\\_ek\\_vsmm\\_2010\\_2020\\_ue.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/rodp_ek_vsmm_2010_2020_ue.xlsx). 3. Чистий прибуток (збиток) підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства (2010-2022). Державна служба статистики України. [https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin\\_new/chpr\\_ek\\_vsmm\\_2010\\_2020\\_ue.xlsx](https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/fin_new/chpr_ek_vsmm_2010_2020_ue.xlsx).*



## **ЩО ПОТРІБНО ЗНАТИ БУХГАЛТЕРУ ДЛЯ ПОБУДОВИ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИТРАТ**

Бухгалтеру підприємства важливо мати також базові знання про технологію виробництва, оскільки це впливає на правильне ведення обліку, аналіз собівартості продукції та інші аспекти фінансово-господарської та економічної діяльності. Ось кілька ключових причин, чому знання технологічних процесів є важливими для бухгалтера:

- точний облік прямих і непрямих витрат. Бухгалтер повинен знати, які ресурси (матеріали, робоча сила, енергія) використовуються на різних етапах виробництва, щоб правильно їх врахувати. Розуміння технологічного процесу допомагає бухгалтерам точніше розподіляти загальновиробничі витрати (наприклад, амортизацію обладнання, витрати на обслуговування), що необхідно для правильного калькулювання собівартості продукції;

- калькулювання собівартості продукції і напівфабрикатів. Знання технології виробництва допомагає визначити реальну собівартість продукції. Наприклад, якщо бухгалтер розуміє, скільки часу та матеріалів йде на виробництво певного продукту, він може правильно розподілити витрати;

- контроль за ефективністю використання ресурсів. Розуміння процесів виробництва дозволяє бухгалтеру аналізувати та контролювати витрати ресурсів, виявляти можливі перевитрати або неефективне використання матеріалів, енергії, робочого часу тощо;

- формування бюджетів. Для підготовки точних бюджетів і прогнозів бухгалтер має знати, як змінюються витрати в залежності від змін у технологічному процесі (наприклад, при модернізації обладнання або зміні технології);

- облік незавершеного виробництва. Розуміння виробничого циклу допомагає бухгалтеру правильно обліковувати незавершене виробництво. Це важливо для визначення залишків на кінець звітного періоду, що впливає на баланс підприємства.

- підготовка управлінських звітів. Для надання коректної фінансової інформації керівництву бухгалтеру потрібні знання про виробничі процеси. Це допомагає пояснювати, чому змінились ті чи інші показники, наприклад, витрати на виробництво або рентабельність продукції;

- взаємодія з іншими підрозділами. Бухгалтер часто співпрацює з виробничими підрозділами. Якщо він розуміє технологічні процеси, то може ефективніше спілкуватися з інженерами, технологами та іншими працівниками для отримання необхідної інформації та вирішення питань;

- аналіз ефективності інвестицій. При модернізації виробництва або впровадженні нових технологій, бухгалтер має врахувати фінансовий вплив цих змін, тому знання технології допомагають оцінити економічну доцільність таких інвестицій.

На побудову як фінансового і управлінського обліку суттєвий вплив мають організаційно-технологічні особливості діяльності підприємства, тому що визначають структуру витрат, особливості виробничих процесів та інформаційні потоки.

Так, фінансовий облік має відображати діяльність підприємства відповідно до стандартів (П(С)БО чи МСФЗ). При цьому, організація і технологія процесу виробництва суттєво впливає на:

- вибір облікової політики, наприклад, на виробничих підприємствах важливо використовувати методи обліку витрат, що враховують різні типи витрат (прямі та непрямі, змінні та постійні), що може вплинути на методику обчислення собівартості продукції (нормативний, попроцесний, попередільний або позамовний методи);

- методику обліку виробничих процесів (переділів), так як види продукції, стадійність виробництва та технологічні особливості впливають на структуру витрат. Для складного багатостадійного виробництва може знадобитися більш детальна деталізація витрат та облік виробничих запасів;

- методику побудови обліку основних засобів, так як організаційні особливості визначають облік амортизації обладнання, яке використовує підприємство, а також правил нарахування зносу відповідно до характеру експлуатації;

- методику обліку товарно-матеріальних запасів, так як для підприємств із високим оборотом запасів, надзвичайно важливою є система обліку руху запасів та їх оцінки при вибутті (наприклад метод ідентифікованої собівартості, метод середньозваженої собівартості, метод ФІФО, метод стандартних витрат, метод роздрібних цін).

Не менш вагоме місце організаційно-технологічні особливості діяльності того чи іншого підприємства займають в побудові управлінського обліку, так як він більше орієнтований на внутрішні потреби керівництва, а тому необхідно враховувати:

- формування системи бюджетування, так як підприємства з розвиненою структурою управління та виробничими процесами можуть використовувати різні форми бюджетування для ефективного контролю над витратами і ресурсами;

- методи калькулювання собівартості продукції, тому що методика визначення собівартості значною мірою залежить від типу виробництва (масове, серійне чи індивідуальне), а виробничі особливості впливають на рівень деталізації витрат та їх розподіл між видами продукції;

- методику обліку витрат за центрами відповідальності, так як для підприємств із децентралізованою структурою важливим є контроль витрат на рівні окремих підрозділів;

- оцінку ефективності використання ресурсів, тому що для підприємств, які активно використовують нові технології управлінський облік допомагає контролювати ефективність інвестицій в нові технології або обладнання.

Отже, бухгалтер не повинен бути експертом з технології виробництва, але розуміння основних принципів і процесів є необхідним для точного ведення бухгалтерського обліку, формування фінансової звітності та ефективної співпраці з іншими підрозділами підприємства.

*1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>*

## ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ В ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним з головних регуляторів перерозподілу суспільних благ у сучасній економічній системі України. Простота накопичення сум податку на додану вартість забезпечується універсальною зручністю справляння за місцем і часом та відсутністю примусового характеру внаслідок належності його до непрямих.

Запровадження електронного адміністрування ПДВ, безумовно, є тою моделлю, яка базується на автоматизації процесів збору та аналізу інформації про реєстрацію та рух сум податку у розрізі контрагентів, що має надходити як від суб'єктів господарювання, так і від банківських установ та органів Державного казначейства України. Основна перевага її вбачається у мінімізації дії суб'єктивного «людського фактору» та наданні можливостей оперативного формування й використання достовірної та повної інформації про усі ланки механізму справляння ПДВ [1].

На сьогоднішній день питання електронного адміністрування ПДВ є надзвичайно актуальними, адже встановлено такі вимоги [2]:

- податкові накладні складаються тільки в електронній формі;
- реєстрація всіх податкових накладних у єдиному реєстрі податкових накладних;
- обов'язкове подання податкової звітності з ПДВ в електронній формі.

Однією з проблем в роботі СЕА ПДВ є блокування податкових накладних. СМКОР – це автоматизована система моніторингу відповідності податкової накладної/розрахунку коригування критеріям оцінки ступеня ризиків. Система працює з 2017 року та її основне завдання упередження формування та розповсюдження схемного податкового кредиту по ланцюгу постачання до реального сектору економіки, на меті якого є мінімізація сплати податків [3].

Система працює в автоматизованому порядку та зупиняє реєстрацію ПН/РК, які відповідають критеріям ризиковості операцій або критеріям ризиковості платника ПДВ. Зазначені критерії затверджені постановою КМУ від 11 грудня 2019 року «Про затвердження порядків з питань зупинення ПН/РК в ЄРПН» [4]. Це основний документ яким визначено механізм зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН, організаційні та процедурні засади діяльності комісій з питань зупинення реєстрації ПН/РК, права та обов'язки їх членів.

Впровадження в практику автоматизованих систем бухгалтерського обліку дозволяє вирішувати складні завдання з обліку та електронного адміністрування ПДВ. Система електронного адміністрування ПДВ дозволяє забезпечити безперервний та оперативний контроль за формуванням особливої складової бюджету України, запобігти зловживанням та протизаконному отриманню відшкодування ПДВ з державного бюджету.

*1. Тимченко О.М. Облік і контроль у системі адміністрування ПДВ: взаємозв'язок, напрями вдосконалення / О.М. Тимченко, А.В. Пислиця // Фінанси України. – 2007. – № 8. – С. 91-99. 2. Гринович А. А. електронний цифровий підпис: особливості застосування, переваги та проблеми / А. А. Гринович, Г. В. Пухальська // Вісник Хмельницького*

національного університету. – 2009. – т. 1, № 2. – С. 19- 21. 3. Податок на додану вартість [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://uk.wikipedia.org/wiki/ Податок\\_на\\_додану\\_вартість#СМКОР](https://uk.wikipedia.org/wiki/Податок_на_додану_вартість#СМКОР) 4. Про затвердження порядку з питань зупинення ПН/РК в ЄРПН. Постанова КМУ від 11.12.2019 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF#Text>

**А.А. Пилипенко**

Харківський національний економічний  
університет імені Семена Кузнеця

## **ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ СУБ'ЄКТІВ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ**

Сучасним умовам ведення бізнесу властиві динамічність та багатогранність, які в сукупності формують цілий ряд особливостей господарювання, що мають враховуватися системою обліку але часто лежать поза загально прийнятими її границями. Традиційно до таких сучасних особливостей діяльності економічних агентів в умовах впливу четвертої промислової революції відносять цифровізацію та автоматизацію (без орієнтації бізнес-процесів на застосування таких цифрових інструментів як штучний інтелект, машинне навчання, блокчейн тощо майже неможливою стає їх оптимізація), глобалізацію (саме умови глобалізації спричинили поширення логістичних властивостей на основі розвитку інформаційних можливостей та зростання транспарентності облікових даних), зростання конкуренції (поява нових технологій збільшує кількість стейкхолдерів, а також рівень інноваційності продукції та процесів з відповідною трансформацією запитів щодо відомостей про реалізацію подібної інноваційності), орієнтованість на соціальну відповідальність та цілі сталого розвитку (зростання уваги до екологічних, соціальних та управлінських аспектів ESG-звітування), оновлення регуляторного середовища та поява уваги до кібербезпеки (зростають запити до захисту даних, у тому числі GDPR) тощо.

Зазначені особливості значною мірою впливають на параметри та логіку організації обліково-аналітичного забезпечення життєдіяльності (розглядається як синергетичне поєднання процесів функціонування та розвитку) суб'єктів господарювання залучених у взаємодію в рамках цифрової економіки. Говорячи про організацію такого обліково-аналітичного забезпечення з одного боку можна обмежитись залученням нових складових до методу обліку, передбачив при цьому врахування таким доданим інструментом впливу тієї чи іншої особливості нового ведення бізнесу на обліковий процес. Так, з точки зору поширення автоматизації організація обліку має враховувати необхідність інтеграції нових цифрових технологій в облікові процеси. Інструментами вирішення такої проблеми є впровадження ERP-систем, залучення блокчейн технологій для обліку трансакцій, розробка гібридних систем обліку тощо. Вагомою складовою організаційного процесу при цьому буде визначення відповідальних виконавців, а точніше їх ролей, щодо розширення функціональності обліково-аналітичної системи новими інструментами. Це важливо, оскільки безпосередньо бухгалтерська служба буде не в змозі забезпечити реалізацію всіх доданих функцій. Щодо цифровізації, то розвиток цифрових

інструментів буде реалізовуватися на основі розподілу ролей, наприклад, між фінансовим директором та ІТ-службою. Одночасно обов'язково виникне проблема зміни ролі облікових даних у цифровій економіці, оскільки такі дані перетворюються з суто інформаційного ресурсу на своєрідний актив, здатний до створення доданої вартості. На тепер об'єктивно існує брак методичних та методологічних підходів щодо відображення такого типу активів у фінансовій та управлінській звітності. Передбачивши розподіл ролей з вирішення проблеми зміни ролі облікових даних між бухгалтерією та аналітичною службою організація обліку зведеться до впровадження нових методи оцінювання цифрових активів, які будуть застосовуватися в межах великих аналітичних платформ.

Отже, кожна з згаданих особливості життєдіяльності суб'єктів цифрової економіки оказує властивий саме їй вплив на організацію обліку та передбачає застосування власне специфічних інструментів обліку і аналізу. Так, зміна поведінки споживача потребує більш деталізованого обліку та аналітики доходів і витрат, що реалізується більш тісною інтеграцією з CRM-системами через розгортання відповідної корпоративної архітектури. Орієнтація бізнесу на ESG стандарти потребує удосконалення класифікацій екологічних та соціальних витрат, разом з розвитком моделей відображення відповідних соціально-відповідальних ініціатив. Посилення вимог до кібербезпеки актуалізує питання залучення до комп'ютерних облікових систем підсистем шифрування даних та інструментів управління доступом. Застосування таких інструментів не є питанням організації збирання консолідованої обліково-аналітичної інформації, проте безпосередньо впливає на швидкість та оперативність процесів консолідації. Тут слід звернути увагу, що вирішення проблеми конфіденційності та безпеки облікових даних може вирішуватися розробкою політик кібербезпеки, які мають інтегруватися з управлінською обліковою політикою. При цьому відразу виникає проблема недостатньої підготовки кадрів, яка на організаційному рівні вирішується розробкою програм навчання та підвищення кваліфікації. Більш того, на відміну від загальноприйнятих підходів такі програми мають враховувати розподіл ролей облікової системи між організаційними підрозділами.

Зроблений акцент на інструментальну складову організаційного процесу має бути розширений також додаванням специфічних для цифрової економіки принципів організації обліково-аналітичного процесу. Назва таких принципів може співпадати з існуючими при певній трансформації їх змісту. Так, до складу таких принципів слід віднести принципу цифрової інтегрованості (реалізує вимогу повної інтеграції облікових процесів з цифровими платформами), комплаєнсу (в рамках вимоги автоматизованого моніторингу змін вимог та адаптації системи обліку), прозорості (забезпечує транспарентність облікових даних через розвиток технологічного підґрунтя, зокрема блокчейн-технологій), клієнтоорієнтованість (поширення розуміння обліку як сервісної функції, що реалізує запити бізнес-системи більш високого рівня), інтегрованості (облікова система має реалізовувати в рамках архітектури бізнес-процесів, а точніше виступати складовою корпоративній архітектурі підприємства).

Обов'язково при використанні цих принципів слід розрізняти організацію обліково-аналітичного забезпечення функціонування суб'єктів цифрової економіки від інформаційної підтримки саме їх розвитку. Відмінності полягатимуть перш за все в меті та фокусі організаційного процесу. Якщо забезпечення функціонування орієнтується на збирання інформації щодо поточних господарських операцій та оперативне управління бізнес-процесами, то облікова підтримка процесів розвитку вимагає розширення обсягів прогностичної інформації, залучення в обліковий процес інструментів предиктивної аналітики,

відстеження інноваційних витрат тощо. Відмінності в часових горизонтах також відбиваються на параметрах організації облікового процесу, перш за все через тривалий часовий горизонт та потребу глибокої інтеграції з стратегічним процесом.

**М. В. Плекан, Р-Я. А. Возняк**  
Національний університет «Львівська політехніка»

## **РОЗВИТОК ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР В ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ**

Обліково-аналітична система — це комплекс, заснований на даних оперативного, статистичного, фінансового та управлінського обліку, який включає оперативну інформацію і застосовує статистичні, виробничі, довідкові та інші види даних для проведення економічного аналізу. Ця система збирає, обробляє та оцінює всі види інформації, що використовуються для ухвалення управлінських рішень як на мікрорівні, так і на макрорівні. Вона є частиною загальної системи управління і полягає в інтеграції облікових та аналітичних операцій в єдиний процес, проведенні оперативного мікроаналізу, забезпеченні безперервності цього процесу і використанні його результатів для розробки рекомендацій з прийняття управлінських рішень. Загальні методи і нормативні положення обліку і аналізу вдосконалюються для їх ефективного застосування в єдиній обліково-аналітичній системі. [1].

Сутність інформаційного забезпечення управлінської діяльності відбувається за рахунок сукупності інформаційних ресурсів, які сприяють ефективному проведенню процесу управління.

Інформаційне забезпечення – це якісне інформаційне обслуговування управлінського персоналу підприємства шляхом створення динамічної системи збору даних, їх обробки, зберігання та перетворення на достовірну, своєчасну, точну, актуальну інформацію для ефективного ведення процесу управління та прийняття відповідних управлінських рішень [3].

Для ефективного управління документообігом, швидкого отримання необхідної інформації та її обробки для ухвалення рішень з потоку документації (незалежно від її типу: фінансова, технічна, нормативна або управлінська) потрібна спеціальна система управління документами. Це сприяє підвищенню швидкості та якості прийняття рішень у складних економічних умовах. До того ж, у межах цієї системи повинні використовуватися програмні засоби, що дозволяють здійснювати планування, аналіз та оптимізацію фінансово-економічної діяльності.

Отже, інформаційно-комунікаційні системи повинні розв'язувати такі завдання: створення (введення інформації), підтвердження, розсилання, збереження, здійснення контролю за змінами, розподіл прав доступу окремих користувачів до конкретної інформації.

Облік та аналіз є однією із важливих компонентів інформаційної системи підприємства. Швидкість збирання та обробки виробничої, комерційної, фінансової та інших

видів інформації, забезпечення зацікавлених користувачів об'єктивною інформацією про фінансовий стан і результати діяльності підприємства – основні функції обліку. Аналіз – функція, яка за допомогою аналітичних і економіко-математичних методів досліджує наявність, структуру, динаміку економічних показників, вивчає ефективність їх використання, розглядає вплив різних факторів на фінансовий стан підприємства. Бухгалтерський облік є основним джерелом інформації, необхідної для аналізу з метою прийняття управлінських рішень.

Система обліково-аналітичного забезпечення економіки відіграє важливу роль в функціонуванні системи управління підприємством, забезпечуючи взаємодію різних структурних підрозділів та реагуючи на зміни внутрішнього та зовнішнього середовища [2].

1. *Нагірська К. Є. Обліково-аналітичне забезпечення вибору стратегії підприємства: систематизація наукових поглядів. Економічні науки. Серія: «Облік і фінанси». 2015. № 12. С. 206–215.* 2. *Будько О. В. Обліково-аналітична інформація в системі інформаційного забезпечення сталого розвитку. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2019. №3.* 3. *Гоголь Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : [монографія] / Т.А. Гоголь. – Чернігів : Лозовий В.М., 2014. – 384 с.*

**Н.М. Позняковська**

Національний університет водного господарства  
та природокористування України

## **ФІНАНСОВА І НЕФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ІНСТИТУТІВ ГРОМАДЯНСЬКОГО СУСПІЛЬСТВА**

Забезпечення громадськості повною та об'єктивною інформацією про діяльність організацій та громадян із захисту прав і свобод, культури та спадщини, охорони довкілля та безпеки і здоров'я населення тощо, тобто діяльності із вирішення суспільних проблем, вимагає пошуку можливостей систематизації та кращого її представлення. У відношенні інститутів громадянського суспільства (ІГС) доречно вжити термін «підзвітність» у значенні відповідальності за отримані ресурси для виконання суспільних завдань та підконтрольності суспільству як користувачу інформації. ІГС в Україні відносяться переважно до малих або мікропідприємств, фінансова звітність яких регулюється НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], згідно з яким складається повний комплект фінансової звітності, та НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [2], що встановив порядок, зміст і форму спрощеного фінансового звіту у складі балансу та звіту про фінансові результати (табл.1).

ІГС, які є мікро- або малими підприємствами, можуть самостійно визначати доцільність складання фінансової звітності і вирішувати, який комплект звітності подавати: скорочену фінансову звітність чи повний її комплект. Малі підприємства можуть використовувати для складання й міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ для МСП) [4], які пропонують спрощений формат фінансових звітів у порівнянні з вимогами повної версії МСФЗ. У разі віднесення вітчизняних ІГС до середніх або великих під-

приємств – вимагається складання усіх п'яти форм фінансових звітів. ІГС, який є великим підприємством, зобов'язаний надавати фінансову звітність за МСФЗ.

Таблиця 1

**Порівняння фінансової звітності суб'єктів, що звітують, за національними і міжнародними стандартами та Директивою ЄС**

НП(С)БО		Директива ЄС	МСФЗ для МСП
Фінансова звітність (повний комплект) [1]	Спрощена фінансова звітність [2]	Фінансова звітність [3]	Фінансова звітність загального призначення [4]
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Баланс	Баланс	Звіт про фінансовий стан
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Звіт про фінансові результати	Звіт про прибутки і збитки	Єдиний Звіт про сукупний дохід або окремо Звіт про прибутки та збитки і Звіт про сукупний дохід
Звіт про рух грошових коштів	-	-	Звіт про рух грошових коштів
Звіт про власний капітал	-	-	Звіт про зміни у власному капіталі
Примітки	-	Примітки	Примітки

Директивою ЄС № 2013/34/ЄС [3] встановлено для всіх суб'єктів господарювання формат річної фінансової звітності у складі балансу, звіту про прибутки і збитки та приміток до фінансової звітності, подібно до скороченої фінансової звітності малих підприємств в Україні. Проте за Директивою ЄС до складу фінансової звітності включаються й примітки, у яких розкривається інформація про облікові політики, ін.

У колі професійної спільноти триває дискусія щодо розробки Керівництва для застосування МСФЗ малим бізнесом, зокрема й для неприбуткових організацій. Так, у Новій Зеландії, де складання фінансової звітності значно наближено до МСФЗ затверджено Концепцію диференційованої звітності, що дозволяє малим підприємствам готувати модифіковані варіанти фінансової звітності. У Великобританії діє особливий стандарт для малих підприємств. Вимоги до обліку і звітності неприбуткових організацій Великобританії та Ірландії залежать від розміру їх річного доходу. Австралійські неприбуткові організації у складі річного звіту подають Заяви Голови організації та звіту про надані послуги. Фінансові звіти ІГС Австралії містять низку документів [5]: Аудиторський звіт, Звіт директорів, Декларація директорів, Примітки до фінансових звітів, Звіт про сукупний дохід (звіт про дохід, прибутки і збитки) або Звіт про прибутки і збитки та інший сукупний дохід), Звіт про фінансовий стан, Звіт про зміни у капіталі (звіт про зміни у фондах, звіт про зміни у резервах), Звіт про рух грошових коштів. Однак, неприбуткові організації, які відносяться до мікропідприємств за розміром, ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність на підставі касового методу. До таких організацій застосовують мінімальні законодавчі вимоги [5]. Всі інші неприбуткові організації використовують метод нарахувань, який якнайкраще дозволяє відобразити елементи фінансової звітності. Особливості діяльності неприбуткових організацій та специфічні інтереси окремих стейкхолдерів відзначають й канадські професійні організації [6]. ІГС Канади повинні розкривати фінансову інформацію щодо їх діяльності та подавати її разом з декларацією доходів. Канада, як і деякі інші країни, враховують при регулюванні обліку і звітності подібні риси діяльності неприбуткових організацій (ІГС) і державних установ щодо надання населенню суспільних благ. Це



стосується застосування неприбутковими установами у обліку доходів і витрат методу нарахування або касового методу.

В Україні ПС, які є мікро- і малими підприємствами, не зобов'язані формувати нефінансову звітність. В інших країнах ПС мають нарративний (описовий) звіт як нефінансову звітність, у якому представляють інформацію про діяльність організації, отримані гранти і допомоги та їх використання, що сприяє збільшенню прозорості та зростанню довіри до суб'єкта громадськості, що звітує.

Отже, особливості фінансової і нефінансової звітності громадських, благодійних, інших організацій громадянського суспільства потребують окремих розробок.

1. *Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»* : наказ Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>. 2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»* : наказ Міністерства фінансів України № 39 від 25.02.2000 р. URL: [www.mimfin.gov.ua](http://www.mimfin.gov.ua). 3. *Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC*. URL: <https://eur-lex.europa.eu/>. 4. *IFRS for SMEs Standard*. IASB. 2015. URL: <https://www.ifrs.org/>. 5. *Guide to understanding the financial reports of not-for-profit entities CPA Australia*. 2014. Southbank Vic. 28 p. URL: <https://www.cpaaustralia.com.au>. 6. *Guide to Financial Statements of Not-for-Profit Organizations*. Toronto. CPA Canada. 2020. 78 p. URL: <https://www.cpacanada.ca>

**Ю.М. Попівняк**

Львівський національний університет імені Івана Франка

## **НАПРЯМИ ВИКОРИСТАННЯ АНАЛІТИКИ ВЕЛИКИХ ДАНИХ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА**

Процеси збору й обробки даних вважають найважливішими у будь-якій інформаційній системі [1]. Сучасна економіка характеризується значними їх обсягами та різноманітністю, а також збільшенням темпів обороту даних. Незважаючи на низку викликів, зазначене водночас відкриває й нові можливості, зокрема перед системою бухгалтерського обліку. В теперішніх умовах важливого значення набуває якісна аналітика великих даних, яка дозволяє реалізувати в обліку потенціал таких даних, що формуються та надходять з різних джерел, уможливорює їх використання для покращення результатів діяльності підприємства, прийняття ефективних та більш обґрунтованих управлінських рішень.

Великі дані характеризують значні їх набори, які зазвичай перевищують петабайт та, як правило, призводять до проблем зі зберіганням і потребують аналізу за допомогою обчислювальних методів [2]. Аналітика великих даних надає бухгалтерам доступ до великої кількості даних, що раніше були недоступними, трансформує підходи до ведення бухгалтерського обліку та може бути використана за декількома напрямками. Передусім, це

підвищення ефективності й результативності планування і прогнозування (інвестицій, майбутніх витрат, доходів, прибутку, рентабельності тощо) на основі історичних даних.

Важливою сферою застосування аналітики великих даних є виявлення нетипових трансакцій і операцій, а, відтак, ідентифікація шахрайства. Ефективне управління зовнішніми змінами та зменшення внутрішніх ризиків передбачає також розроблення заходів для запобігання шахрайським діям.

Автоматизація рутинних повторюваних облікових задач (як от уведення даних, опрацювання документів, складання звітності, надання відповідей на часті запитання, звірка даних, управління дебіторською й кредиторською заборгованостями, розрахунок і сплата податків тощо) – ще один напрям для застосування аналітики великих даних. Це дозволяє зменшити кількість бухгалтерських помилок і підвищити ефективність роботи бухгалтера.

Аналітика великих даних у бухгалтерському обліку дозволяє покращити якість даних, які формуються в його системі, привести їх у єдиний формат. Інформація отримується у режимі реального часу, що забезпечує її актуальність й оперативність у прийнятті рішень. Також така інформація характеризується високим рівнем точності та прозорості.

Серед напрямів застосування аналітики великих даних – удосконалення процесу прийняття рішень (можливість використання сучасних інструментів аналізу та візуалізації його результатів), логістики та управління запасами, оцінки й управління ризиками, податкового планування, подальша персоналізації послуг на основі аналізу поведінки та потреб клієнтів, підвищення рівня ефективності і якості аудиторської діяльності (великі дані уможливають отримання аудиторських доказів з різних джерел, у різних форматах та в режимі реального часу для тих самих об'єктів, які підлягають аудиту) [3] тощо.

Використання аналітики великих даних в обліку дозволяє підвищити рівень точності прогнозування, аналізу показників ефективності роботи підприємства, пришвидшити процес прийняття рішень та зробити його більш усвідомленим, оптимізувати витрати, підвищити рівень обслуговування клієнтів, забезпечити інноваційність, постійне вдосконалення та високий рівень адаптивності у роботі бухгалтера, виявляти нові можливості розвитку підприємства та знижувати ризики його діяльності. Великі дані формують середовище, де бухгалтери поєднують фахові знання з передовими технологічними навичками. Водночас, для успішного впровадження цього інструменту слід зважити на ряд чинників, таких як якість даних для аналізу, отриманих зі внутрішніх та зовнішніх джерел (торгові центри і супермаркети, інфраструктурні об'єкти, соціальні мережі, датчики та прилади контролю й відеоспостереження та ін.) (достовірність, точність, актуальність тощо), наявність фахівців з відповідною кваліфікацією, значні інвестиції у технології та навчання персоналу [4, с. 521], забезпечення законності й конфіденційності даних, безпеки та етичних принципів їх використання, інтеграція інструментів великих даних у наявне бухгалтерське програмне забезпечення, надлишок даних, законодавчі обмеження щодо використання великих даних, адаптація до швидких й постійних змін та готовність працівників до безперервного навчання.

*1. Abdelwahed A.S., Abu-Musa A.A. Investigating the Impact of Big Data on Accounting Information Systems and Accounting Information Quality. 2020. URL: [https://www.researchgate.net/publication/357673701\\_Investigating\\_the\\_Impact\\_of\\_Big\\_Data\\_on\\_Accounting\\_Information\\_Systems\\_and\\_Accounting\\_Information\\_Quality?enrichId=rgreq-8cab943203fb9ab6c2a4f7f0d565dbd8-XXX&enrichSource=Y292ZXJQYWdlOzM1NzY3Mzcw](https://www.researchgate.net/publication/357673701_Investigating_the_Impact_of_Big_Data_on_Accounting_Information_Systems_and_Accounting_Information_Quality?enrichId=rgreq-8cab943203fb9ab6c2a4f7f0d565dbd8-XXX&enrichSource=Y292ZXJQYWdlOzM1NzY3Mzcw)*

MTtBUzoxMTA5OTQ5NzU3MjkyNTQ0QDE2NDE2NDQwNTIwMDA%3D&el=1\_x\_3 (Accessed 30 August 2024). 2. Cockcroft S., Russell M. *Big Data Opportunities for Accounting and Finance Practice and Research: Big Data in Accounting and Finance*. *Australian Accounting Review*. 2018. URL: [https://www.researchgate.net/publication/322938351\\_Big\\_Data\\_Opportunities\\_for\\_Accounting\\_and\\_Finance\\_Practice\\_and\\_Research\\_Big\\_Data\\_in\\_Accounting\\_and\\_Finance?enrichId=rgreq-5cdfc70c29e3c9e344afbc9ff7911c91-XXX&enrichSource=Y292ZXJQYWdlOzMyMjkzODM1MTtBUzo2NDQxMjYxODU4ODE2MDBAMTUzMDU4MzA1ODIyNA%3D%3D&el=1\\_x\\_3](https://www.researchgate.net/publication/322938351_Big_Data_Opportunities_for_Accounting_and_Finance_Practice_and_Research_Big_Data_in_Accounting_and_Finance?enrichId=rgreq-5cdfc70c29e3c9e344afbc9ff7911c91-XXX&enrichSource=Y292ZXJQYWdlOzMyMjkzODM1MTtBUzo2NDQxMjYxODU4ODE2MDBAMTUzMDU4MzA1ODIyNA%3D%3D&el=1_x_3) (Accessed 29 August 2024). 3. Ibrahim A., Elamer A.A., Ezat A.N. *The convergence of big data and accounting: Innovative research opportunities*. *Technological Forecasting and Social Change*. 2021. URL: [https://www.researchgate.net/publication/354100049\\_The\\_convergence\\_of\\_big\\_data\\_and\\_accounting\\_Innovative\\_research\\_opportunities?enrichId=rgreq-bbcae93e80af39a332399a03339c2885-XXX&enrichSource=Y292ZXJQYWdlOzM1NDEwMDA0OTtBUzoxMDYwNjQxNDE4NzkyOTYwQDE2Mjk4ODgwMjgzMzA%3D&el=1\\_x\\_3](https://www.researchgate.net/publication/354100049_The_convergence_of_big_data_and_accounting_Innovative_research_opportunities?enrichId=rgreq-bbcae93e80af39a332399a03339c2885-XXX&enrichSource=Y292ZXJQYWdlOzM1NDEwMDA0OTtBUzoxMDYwNjQxNDE4NzkyOTYwQDE2Mjk4ODgwMjgzMzA%3D&el=1_x_3) (Accessed 30 August 2024). 4. Танасас Г.Л., Теодоракопулос Л. *Бухгалтерський облік в епоху великих даних: приклади та концептуальні засади*. *Журнал європейської економіки*. 2023. Т. 22. № 4 (87). С. 512-523.

**А.В. Пуцько**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У СИСТЕМІ ВАРТІСНО-ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ: НАУКОВІ ІНТЕРЕСИ УКРАЇНСЬКИХ ВЧЕНИХ**

Сучасні наукові дослідження у сфері вартісно-орієнтованого управління підприємством та його обліково-інформаційного забезпечення демонструють стійкий інтерес вчених та практиків до вузлових проблем цієї ланки наукових пошуків, вирішення яких має критично важливе значення для підвищення ефективності управління підприємствами України.

Основні висновки, до яких приходять українські вчені-обліковці такі:

– оскільки бухгалтер має можливість вибору з-поміж різних методів оцінки активів і зобов'язань, які передбачені національними П(С)БО, то ефективна організація бухгалтерського обліку має особливе значення для застосування витратного (майнового) методичного підходу до оцінки вартості активів підприємства [1, с. 184];

– для забезпечення інформаційних потреб заінтересованих користувачів у системі реалізації вартісно-орієнтованого управління, облікова система повинна генерувати якісну і релевантну облікову інформацію у вигляді звітності [2, с. с. 142];

– вартість капіталу підприємства, розрахована за допомогою методів, що використовують професійні оцінювачі, має ймовірнісний характер, в той час як аналогічний показник, встановлений на основі інформаційної бази системи обліку та звітності, – є фактичним [3, с. 29];

– ведення обліку з використанням справедливої вартості розширює інформаційне поле для оцінки дійсного фінансового становища підприємства, у порівнянні з веденням бухгалтерського обліку на основі використання концепції історичної вартості [4, с. 202];

– впровадження вартісно-орієнтованого управління підприємством, заснованого на системі стратегічного управлінського обліку дозволяє: визначити довгострокові стратегічні ініціативи, що максимізують вартість компанії; здійснювати ефективну оцінку прийнятих рішень з позиції внеску у вартість підприємства; продемонструвати потенціал розвитку компанії та формалізувати управління ним [5, с. 271];

– узагальнені та об'єктивні дані із системи бухгалтерського обліку про вартість підприємства є основою для прийняття інвестиційних рішень [6, с. 540];

– метою вартісно-орієнтованого управління є зростання інвестиційної привабливості суб'єктів господарювання та їх конкурентоспроможності на фінансових ринках, а його інструментом – вартісно-орієнтована звітність (Value Reporting) [7, с. 54].

Таким чином, сфера інтересів вітчизняних науковців у галузі обліку та управління вартістю підприємства останніми роками розширилася і знаходиться у площині вирішення таких нагальних питань методологічного характеру: підвищення якості облікової інформації; вибір найбільш ефективного методу оцінки майна та зобов'язань підприємства; обґрунтування можливостей стратегічного обліку для вирішення низки управлінських проблем; розширення інструментарію управлінського обліку завдяки включенню до нього окремих специфічних методик на зразок Системи збалансованих показників та багато інших.

1. Гільorme Т.В., Пошивалова О.В., Ковальчук Т.І. Бухгалтерський облік в управлінні вартістю підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2016. Вип. 18. Ч. 1. С. 184-186. 2. Синиця С.М., Вакун О.В. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю корпорації. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2016. Вип. 16. Ч. 1. С. 139-142. 3. Нехай В.А. Бухгалтерський облік в системі управління вартістю підприємства. Перспективи розвитку цифрової економіки, її соціально-правові аспекти та управління інформаційними системами і технологіями в умовах євроінтеграції : зб. матеріалів XIII Міжнар. наук.-практ. конф. ЧПБП МНТУ імені академіка Ю. Бугая (м. Чернігів, 25 квітня 2018 р.). Чернігів, 2018. С. 28-30. 4. Мельничук І.В. Вартісно-орієнтований підхід в управлінні економічною безпекою підприємства. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 22 травня 2020 р.). Тернопіль, 2020. С. 199-202. 5. Сатушева К.В. Формування системи стратегічного управлінського обліку в управлінні вартістю підприємства. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2013. Вип. 24. С. 265-272. 6. Романова О.В., Острянин С.О. Економічні інтереси користувачів облікової інформації як основа побудови сучасної системи бухгалтерського обліку та звітності. Економіка і суспільство. 2016. Вип. 3. С. 538-541. 7. Костирко Р.О., Замай О.О. Вартісно-орієнтована звітність як інструмент транспарентності фінансового та управлінського обліку. Економіка та держава. 2022. № 5. С. 50-55.

## ТРАНСФОРМАЦІЯ ОБЛІКУ В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ

Трансформація обліку означає зростаючий перехід економічної діяльності в цифрові та віртуальні простори, який підживлюється технологічним прогресом і цифровою трансформацією. Цей процес змінює глобальні економічні структури та взаємодію, створюючи більш взаємопов'язаний, гнучкий і керований даними економічний простір. Цифровізація обліку охоплює все: від електронної комерції та віртуальних валют до цифрової праці та віртуальних послуг.

Впровадження цифрових технологій (цифровізація, з англ. «digitalization») здійснюється не тільки у бізнес-процеси підприємства, але в усі сфери життя. Наразі цифрова технологія широко використовується в сучасній економічній діяльності, підвищуючи економічну ефективність та прискорюючи трансформацію економічної структури [1, с. 41]. Цей процес передбачає не лише встановлення сучасного обладнання або програмного забезпечення, але і фундаментальні зміни в підходах до управління, корпоративної культури та зовнішніх комунікаціях. В Україні в найближчі кілька років буде відбуватися поглиблення реформ та прискорення трансформації економічного розвитку в частині цифровізації (діджиталізації). Особливо вирішального значення набув високий рівень цифровізації в умовах пандемії [2].

Розвиток цифрової економіки зробив можливим цифрову обробку бухгалтерської інформації та використання програмних засобів для ведення бухгалтерського обліку й складання бухгалтерської (фінансової) звітності [3]. Визначення загального механізму трансформації систем обліку, контролю та управління, запит на створення єдиного інформаційного простору забезпечує необхідність концептуальних досліджень синергетичного ефекту ІТ-модернізації (діджиталізації) бухгалтерського обліку [4].

Трансформація бухгалтерського обліку в контексті цифровізації означає значні зміни в практиках, процесах і системах бухгалтерського обліку завдяки інтеграції цифрових технологій. Ця трансформація має глибокий вплив на те, як збираються, обробляються, аналізуються та звітуються фінансові дані. Інструментами автоматизації, такі як роботизована автоматизація процесів (RPA) і штучний інтелект (ШІ), автоматизують рутинні бухгалтерські завдання, такі як введення даних, обробка рахунків-фактур, звірка та нарахування заробітної плати. Це звільняє бухгалтерів від зосередження на більш стратегічних завданнях, таких як аналіз і прийняття рішень.

Пропозиція О. Мазіної та В. Олійник стосовно введення додаткового принципу бухгалтерського обліку – креативності – є, на нашу думку, досить актуальною та доцільною. Сутність даного принципу, на їх думку, полягає в наявності адаптаційних можливостей як персоналу, так і самої системи обліку до нових умов ведення бізнесу під впливом тенденцій цифровізації, глобалізації та інтеграції [5, с. 10]. На нашу думку, креативність асоціюється з такими сферами, як творчість та відіграє життєво важливу, хоча й дещо відтінкову, роль у бухгалтерському обліку. Однак слід уважно розуміти думку про те, що принципи бухгалтерського обліку – це не творчість, оскільки бухгалтерський облік традиційно регулюється суворими принципами та стандартами, розробленими для забезпечення точності, прозорості та відповідності. Ідея креативності в бухгалтерському обліку стосується того, як професіонали впроваджують інновації в цих межах, вирішую-

чи складні проблеми, інтерпретуючи дані та надаючи стратегічне розуміння. Це ніколи не повинно включати неетичне маніпулювання фінансовою інформацією, яке може призвести до правових і фінансових наслідків.

Оцифрування бухгалтерського обліку трансформує професію, роблячи процеси більш ефективними, точними та проникливими. Бухгалтери зараз переходять від традиційних функцій ведення обліку до того, щоб стати стратегічними радниками, які можуть використовувати цифрові інструменти для підвищення цінності для бізнесу. Однак із цими досягненнями виникають такі виклики, як безпека даних, потреба в нових наборах навичок і бути в курсі технологій, що швидко змінюються.

1. Nazarenko O. *The impact of the development of the digital economy on retail trade enterprises in China* / O.Nazarenko, Hailiang Zhong // *Інвестиції: практика та досвід*. – 2020. – Vol. 19–20. – P. 40–45. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.19-20.40. 2. Katz R. *Can digitization mitigate the economic damage of a pandemic? Evidence from SARS* / R.Katz, J.Jung, F.Callorda // *Telecommunications Policy*. – 2020. – Vol. 44, Issue 10. DOI: 10.1016/j.telpol.2020.102044. 3. Орехова А.І. *Цифровізація сфери бухгалтерського обліку в умовах цифрової економіки* / А.І. Орехова // *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем : матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції, 25 листопада 2020 р.* – Кропивницький : Ексклюзив-Систем, 2020. – С. 255–257 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://repo.snau.edu.ua:8080/xmlui/handle/123456789/9310> 4. Шишкова Н.Л. *Перспективи IT-модернізації бухгалтерського обліку: актуалізація теорії та практики* / Н.Л. Шишкова // *Економічний вісник Дніпровського технологічного університету*. – 2019. – Вип. 3 (67). – С. 146–159. DOI: 10.33271/ev/67.146 5. Мазіна О. І., Олійник В. С. *Цифровізація як найважливіший інструмент розвитку системи обліку та звітності*. URL: <https://www.internauka.com/uploads/public/15916561676404.pdf>.

**І.Б. Садовська**

Волинський національний університет імені Лесі Українки

## **ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ: ПЕРЕГЛЯД МЕТОДІВ ТА ПРОЦЕДУР**

Стрімкий розвиток глобалізації економіки та посилення умов інституціональної невизначеності функціонування економічних суб'єктів на локальному рівні вимагають гнучкості та адаптації до змін у зовнішньому середовищі, що є причиною перегляду існуючих методів і процедур управлінського обліку. Очевидною є роль управлінського обліку в системі менеджменту будь-якого господарюючого суб'єкта, тому наявні виклики та тенденції його розвитку є важливими з метою перегляду методів та процедур задля пошуку найбільш оптимальних, дієвих і мало затратних. Виклики диджиталізації та розширення можливостей штучного інтелекту є чинником прямого підвищення ефективності практично всіх процесів управлінського обліку і забезпечує доступ до облікових, контрольних та аналітичних інструментів в режимі реального часу. Старомодний вислів про низьку об'єктивність і точність інформації управлінського обліку в умовах

диджиталізації втрачає сенс. Таким чином, застосування інноваційних методів, пов'язаних із диджиталізацією, дозволить покращити процеси прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Наступним викликом є інтеграція різних систем обліку – первинного і зведеного бухгалтерського, фінансового, податкового, управлінського, статистичного, галузевого, екологічного та інших, яка дозволяє отримати цілісну картину діяльності підприємства та забезпечити комплексний підхід до формування альтернативних управлінських рішень. Виклики глобалізації світової економічної системи спричиняють низку ризиків, що обумовлює потребу в перегляді методів та процедур управлінського обліку задля обґрунтування їх удосконалення чи оновлення за прикладом кращих міжнародних практик. Потребує перегляду методологія управлінського обліку. Потребують наукових досліджень і розробка рекомендації щодо механізмів адаптації національних облікових систем, в тому числі і управлінського обліку, до параметрів міжнародних стандартів.

Управлінський облік застосовує класичні та інноваційні методи. Класичні методи практично не старіють, але покращуються з урахуванням можливостей диджиталізації та штучного інтелекту. Зокрема, такі методи як облік витрат за видами діяльності (ABC), облік за центрами формування витрат, доходів, прибутку, інвестицій, відповідальності та бюджетування, залишаються основними для багатьох суб'єктів господарювання. Проте, час висуває нові виклики, що спричиняє пошук інноваційних методів. Найбільш затребуваними в сучасних системах управлінського обліку є методи, що базуються на використанні великих даних (Big Data), аналітики та прогнозування, метод Lean, який виявляє та контролює приховані втрати в ланцюгу формування цінностей продукту (роботи, послуги) та доданої вартості. Застосування перерахованих методів дає можливість менеджерам різних ланок управління отримувати прогностичну інформацію щодо тенденцій розвитку, досягнення стратегічних цілей та поточних завдань, ймовірних ризиків і загроз економічній безпеці. В умовах інституційних перетворень та невизначеності економічного середовища функціонування підприємства, потреба у впровадженні інноваційних методів є надзвичайно важливою для прийняття управлінських рішень.

Процедури, які застосовуються в класичних системах управлінського обліку доцільно розглядати як три нероздільні складові єдиної системи. Окреме застосування кожної процедури без взаємозв'язку не дає потрібного ефекту. Перша процедура – це збір та обробка даних. На перший погляд ця процедура дублює первинний бухгалтерський облік. Проте, особливість управлінського обліку у використанні нефінансової інформації, здебільшого отриманої шляхом усного опитування, споглядання, з інтернет-ресурсів та неофіційних джерел, доводить унікальність його процедур та інструментів. Застосування даної процедури забезпечує своєчасність отримання інформаційного продукту для використання у наступному процедурному процесі аналізу та інтерпретації. Аналіз є загально застосовуваною та зрозумілою процедурою з огляду на достатню кількість доступних джерел. Загалом, найбільш поширеним є операційний аналіз та фінансовий аналіз (фінансової стійкості, рентабельності, ліквідності тощо).

Крім того, в управлінському обліку все більше уваги приділяють впровадженню процедури аналізу не фінансових показників. Як приклад, доцільно розглянути процедуру підтвердження для цілей управлінського контролю. Процедури підтвердження виконання місії, досягнення цілей і мети суб'єкта господарювання доцільно застосовувати в такій послідовності: 1) визначення та ідентифікація предмету (ситуації, події, виконання розпорядження, виконання бюджетної статті, виконання плану, дотримання стандартів тощо), який потребує підтвердження; 2) визначення переліку запитань і кола осіб, яким

такі запитання будуть задані з метою збору інформації за принципом незалежності; 3) формування анкет або коротких одно позиційних запитів; 4) збір і опрацювання інформації; 5) підготовка заключення на кшталт «підтверджено», «не підтверджено», з описом причин в разі не підтвердження, або розрахунку рівня ефективності в разі підтвердження.

Ключовою є процедура презентації результатів управлінського обліку для прийняття управлінських рішень. Прикладом є візуалізація отриманих даних у вигляді графіків, таблиць або звітів для спрощення сприйняття користувачами та підвищення рівня корисності.

Організація управлінського обліку є динамічним процесом, який потребує постійного перегляду методів та процедур, їх адаптації до змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі господарюючого суб'єкта, що є необхідною умовою для підвищення ефективності менеджменту.

**Д.О. Селецька**

Державний університет «Житомирська політехніка»

## **КАДРОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЛЯ ФОРМУВАННЯ ESG-ЗВІТНОСТІ**

Один з ключових етапів впровадження практики складання ESG-звітності вимагає формування групи кваліфікованих кадрів для роботи з нормативною базою та інформацією, що буде використана у звітності. Крім того, необхідне налагодження багатоканальної системи комунікації між усіма ланками, які будуть залучені у процес формування ESG-звіту, та забезпечення підвищення рівня обізнаності робочої групи щодо чинних вимог нормативних стандартів та запитів заінтересованих сторін.

*Формування робочої групи* – це залучення вищого керівництва та ключових відділів підприємства до процесу складання ESG-звіту на основі вимог певних стандартів, що, паралельно, супроводжується розробкою графіку процесу впровадження практик звітування зі сталого розвитку та призначенням координатора зазначеного процесу.

Вважаємо, що основний масив робочої групи повинні складати представники тих підрозділів підприємства, які можуть надати, згрупувати, достовірно висвітлити інформацію, яка стосується «трьох стовпів» ESG-звітування (довкілля, соціальна сфера та корпоративне управління) та фінансового становища суб'єкта господарювання (табл. 1)

*Таблиця 1*

### **Відділи підприємства, які можуть бути відповідальними за збір та опис даних в процесі звітування**

Структурний відділ 1	Функції, що виконує 2	Роль у процесі звітування 3
<b>Фінансова / бухгалтерська служба</b>	Ведення бухгалтерського обліку підприємства та здійснення аналізу його фінансового стану	Збір та перевірка фінансових даних підприємства за результатами його діяльності, пов'язані з суттєвими темами, визначеними для формування ESG-звітності
	Постійний контроль за понесеними витратами на управління енергоресурсами та утилізацію відходів	Збір та перевірка даних про витрати, пов'язані з екологічною відповідальністю та соціальними ініціативами



1	2	3
<b>Відділ безпеки та охорони праці</b>	Розробка та донесення до усіх працівників норм охорони праці та безпеки життєдіяльності на робочому місці	Збір та надання даних про нещасні випадки на робочих місцях, професійні захворювання, забезпечення гідних умов праці та управління відповідними ризиками на робочому місці
	Здійснення моніторингу та формування звітів щодо виконання вимог техніки безпеки на підприємстві	Забезпечення відповідності даних щодо охорони праці нормам стандарту GRI 403 «Охорона праці та безпека» та підготовка відповідних розділів ESG-звіту
<b>Відділ екології</b>	Розробка та реалізація політик з питань охорони довкілля і раціонального використання природних ресурсів	Збір та надання даних про викиди, що утворились в результаті діяльності підприємства, використання природних ресурсів, обсяги відходи, вплив на біорізноманіття тощо
	Проведення екологічних аудитів підприємства та оцінок його діяльності	Підготовка інформації для розділів звіту, що стосуються екологічних показників відповідно до визначених тематичних стандартів
<b>HR (відділ кадрів)</b>	Управління людським капіталом підприємства, моніторинг його змін та розвитку	Збір та систематизація даних про працівників підприємства щодо обсягів зайнятості та заходів, організованих для навчання, розвитку та підвищення кваліфікації
	Забезпечення дотримання підприємством політики гендерної рівності, недискримінації, інклюзії та соціальної рівності	Збір та систематизація даних щодо рівності можливостей усіх співробітників (наприклад, статистичні дані щодо розподілу працівників за статтю, рівня зайнятості жінок, різниці в оплаті праці між різними групами працівників; опис механізмів подання скарг на випадки дискримінації; опис програм та ініціатив з питань інклюзії та недискримінації тощо)
<b>Юридична служба</b>	Моніторинг та підтримка діяльності підприємства в частині відповідності нормам чинного законодавства	Перевірка на відповідність усіх аспектів звітування стандартам та вимогам законодавства, включаючи антикорупційні заходи
	Надання правових консультацій працівникам підприємства щодо можливих спірних питань та ризиків професійної діяльності	Збір даних про корупційні ризики, юридичні аспекти діяльності, підготовка рекомендацій для відповідності етичним стандартам
<b>Відділ цифрової підтримки (ІТ)</b>	Впровадження та налаштування інформаційних систем та цифрових модулів	Автоматизації збору та систематизації інформації з метою повноти збереження та точності передачі даних
	Забезпечення збереження та безпеки даних та конфіденційності інформації	Підтримка інформаційної інфраструктури для ефективного управління даними, їх інтеграції у звіт та усунення загроз інформаційній безпеці
<b>Відділ маркетингу / зв'язків з громадськістю</b>	Налагодження системи внутрішньої комунікації та формування системи зовнішніх зв'язків	Маркетингова «упаковка» (оформлення) та публікація ESG-звіту, забезпечення доступності інформації для усіх заінтересованих сторін через різні канали комунікації
	Постійна взаємодія із заінтересованими сторонами та залучення громадськості до співпраці	В частині забезпечення прозорості звітування та принципу підзвітності – налагодження зворотного зв'язку зі стейкхолдерами, збір первинної інформації для визначення суттєвих тем, проведення презентацій та комунікаційних заходів на етапах підготовки до формування звітності та безпосереднього звітування

Джерело: сформовано автором.

Варто зазначити, що представлений перелік відділ підприємства, їх функцій та ролей в системі звітування зі сталого розвитку не є остаточним, однак може слугувати прикладом при виборі учасників робочої групи та визначення їх можливих впливів на ESG-звітність. При цьому не варто забувати про залучення управлінського апарату у складі робочої групи до процесу складання звітності, оскільки керівництво забезпечує ресурсну підтримку та затверджує стратегічні рішення.

Додатково, рекомендовано обрати особу (або кілька осіб), відповідальну за загальну координацію процесу вивчення стандартів GRI та формування ESG-звітності, моніторинг цих процесів та комунікацію між усіма пов'язаними службами та відділами.

*Проведення навчань для робочої групи* – система заходів з підвищення рівня обізнаності щодо загальної концепції сталого розвитку, його цілей, а також вимог відповідних стандартів у звітуванні; підвищення кваліфікації співробітників підприємства, яке передбачає проходження практичних тренінгів, інтенсивів та навчальних курсів у розрізі оволодіння навичками формування ESG-звітності за стандартами Глобальної ініціативи зі звітності.

Наприклад, якщо підприємство звітує стандартами Глобальної ініціативи зі звітності (GRI), то найкращим варіантом для робочих груп є освіта від GRI Academy – спеціальної навчальної платформи для професіоналів у сфері сталого розвитку, що передбачає доступ до курсів, присвячених останнім розробкам у сфері сталого розвитку. Каталог GRI Academy включає: програму професійної сертифікації GRI; спеціалізовані курси зі звітності за стандартами GRI; курси зосереджені на конкретних темах сталого розвитку, таких як податки чи біорізноманіття; курси зі звітності, включаючи стандарти ESRS та ISSB; спрямований на підготовку до проведення аудиту або впровадження процедур підтвердження даних та звітів.

Однак навчання не може і не повинно обмежуватись тільки зазначеним джерелом. Наприклад, це може бути інтенсивне навчання стандартам GRI – детальне вивчення кожного окремого стандарту, його вимог та прикладів застосувань. На практиці це можливо реалізувати через залучення представників підприємств, які вже формують ESG-звітність за вимогами Глобальної ініціативи зі звітності.

Іншим варіантом підвищення рівня кваліфікації робочої групи з формування звітності зі сталого розвитку є проходження практичних тренінгів з моделюванням реальних сценаріїв збору даних та розробки звітів, з подальшою оцінкою знань.

*Залучення заінтересованих сторін* – частина етапу роботи з людським капіталом, яка передбачає організацію зустрічей та налагодження зворотного зв'язку із ключовими стейкхолдерами (інвестори, постачальники, громадські організації, клієнти, працівники підприємства тощо) на усіх етапах роботи з ESG-звітністю (збір інформації, формування звіту, оприлюднення).

Активне залучення стейкхолдерів необхідне, перш за все, при визначенні суттєвих тем для звітування. Подібна співпраця може проводитись багатьма способами – засіданнями круглих сторін, зустрічами тет-а-тет з кожним окремим стейкхолдером, онлайн-конференціями тощо. Однак, визначення каналів і методів регулярної комунікації зі стейкхолдерами необхідне не тільки для збору необхідних даних, а й для інформування про прогрес у звітуванні та впровадженні стандартів GRI.

Доцільною була б розробка стандартизованої для усіх заінтересованих сторін анкети, що допоможе опитуваним зорієнтуватись, яку саме інформацію підприємство хоче отримати для формування ESG-звіту і у якому розрізі її можна подавати. Крім того, такий опитувальник допоможе відслідковувати реакцію заінтересованих сторін на опубліковані звіти та зібрати дані для подальшого поліпшення ESG-звітності.

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЛОГІСТИЧНИМИ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ПРОЦЕСНО-ФУНКЦІОНАЛЬНИМ ПІДХОДОМ**

Для більшості виробничих підприємств процеси логістики займають особливе місце у їх діяльності, відповідно й логістичні витрати складають значну питому вагу у загальному обсязі витрат операційної діяльності суб'єктів господарювання. Тому в сучасних умовах управління логістичними витратами особливої актуальності набуває облікове забезпечення їх здійснення в межах окремих процесів та функцій.

Облікове забезпечення управління логістичними витратами виробничого підприємства – це процес зі створення та впорядкування системи обліку логістичних витрат з метою формування відповідних інформаційних потоків і задоволення потреб користувачів.

Головною проблемою, з якою стикається будь-яке підприємство, є недостатня аналітичність та оперативність вихідної облікової інформації про логістичні витрати для подальшого аналізу за процесами та функціями логістичної діяльності. З метою вирішення даного питання доцільним буде розроблення системи аналітичного обліку логістичних витрат, що дозволить більш точно їх ідентифікувати, оцінювати та оптимізувати.

Особливості логістичних витрат обумовлюють необхідність їх угруповання на основі обґрунтованої класифікації. Найбільш доцільним є побудова класифікації логістичних витрат за процесно-функціональним підходом.

Тому пропонується розподіляти логістичні витрати за двома групами процесів:

- операційними логістичними процесами, за якими здійснюється основна логістична діяльність, та
- інформаційно-управлінськими логістичними процесами, за якими здійснюються інформаційне забезпечення та адміністрування логістичної діяльності.

Надалі логістичні процеси розглядаються за фазами логістичної діяльності: постачання, виробництво, збут. А вже за кожною окремою групою логістичних процесів та фазами логістичної діяльності здійснюється деталізація витрат за основними функціями логістичної діяльності, де кожній підгрупі привласнюється відповідний код.

Здійснення операційних логістичних процесів розглядається з виділенням основних за наступними функціями:

- транспортування та переміщення запасів;
- складування та зберігання запасів;
- упакування;
- інші операційні логістичні функції.

Здійснення інформаційно-управлінських логістичних процесів розглядається з виділенням основних за наступними функціями:

- адміністрування логістичних процесів;
- підтримка інформаційної логістичної системи;
- комунікаційні функції;
- інші інформаційно-управлінські логістичні функції.

За виділеними фазами, процесами та функціями логістичної діяльності побудова матриця групування логістичних витрат, де кожній підгрупі витрат привласнений відповідний код (табл. 1).

Таблиця 1

**Матриця групування логістичних витрат за процесно-функціональним підходом**

Фаза логістичної діяльності	Операційні логістичні витрати	Інформаційно-управлінські логістичні витрати
1. Постачання	ОЛП.Т. Витрати на закупівлю, та транспортування запасів ОЛП.С. Витрати на складування та зберігання запасів ОЛП.І. Інші операційні логістичні витрати	ІЛП.А. Витрати на адміністрування логістичних процесів ІЛП.ІС. Витрати на підтримку інформаційної логістичної системи ІЛП.К. Витрати на комунікаційні послуги ІЛП.І. Інші інформаційно-управлінські витрати
2.Виробництво	ОЛВ.Т. Витрати на транспортування та переміщення запасів ОЛВ.С. Витрати на складування та зберігання запасів ОЛВ.І. Інші операційні логістичні витрати	ІЛВ.А. Витрати на адміністрування логістичних процесів ІЛВ.ІС. Витрати на підтримку інформаційної логістичної системи ІЛВ.К. Витрати на комунікаційні послуги ІЛВ.І. Інші інформаційно-управлінські витрати
3. Збут	ОЛЗ.Т. Витрати на транспортування й переміщення запасів ОЛЗ.У Витрати на упакування ОЛЗ.С. Витрати на складування та зберігання запасів ОЛЗ.С. Інші операційні логістичні витрати	ІЛЗ.А. Витрати на адміністрування логістичних процесів ІЛЗ.ІС. Витрати на у підтримку інформаційної логістичної системи ІЛЗ.К. Витрати на комунікаційні послуги ІЛЗ.І. Інші інформаційно-управлінські і витрати

Матриця групування логістичних витрат за процесно-функціональним підходом може бути основою для розроблення Робочого Плану рахунків для потреб їх аналітичного обліку. При розробці Робочого Плану рахунків кожен підгрупу витрат потрібно розглядати в залежності від фази логістичної діяльності, оскільки це вплине на відображення їх в бухгалтерському обліку.

Практичне впровадження розроблених заходів з удосконалення облікового забезпечення управління логістичними витратами виробничого підприємства за процесно-функціональним підходом забезпечить підвищення інформативності про понесені логістичні витрати в розрізі фаз, процесів та функцій логістичної діяльності і забезпечити керівництво підприємства об'єктивною та повною інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

## ІННОВАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ОБЛІКУ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПРОТИДІЇ КОРУПЦІЇ ТА ТІНЬОВІЙ ЕКОНОМІЦІ

Тіньова економіка та корупція є одними з найсерйозніших викликів для економічної стабільності будь-якої країни. Найбільше від їхнього впливу страждають країни з економікою, що розвивається, де недосконалість правової системи та слабкі механізми контролю сприяють поширенню економічних злочинів. Тіньові доходи, отримані через ухилення від оподаткування, шахрайство та інші форми економічних злочинів, часто використовуються для фінансування злочинної діяльності, тероризму, а також для підживлення корупційних схем, які поглиблюють нерівність у суспільстві та уповільнюють розвиток економіки. Тіньова економіка охоплює економічну діяльність, яка залишається поза межами офіційного контролю держави, у тому числі доходи, що не підлягають оподаткуванню, а також нелегальні операції. Економічні злочини, такі як привласнення активів, шахрайство, хабарництво, кіберзлочинність та порушення у веденні обліку, є основними складовими тіньової економіки. Країни з високим рівнем корупції та тіньової економіки стикаються з низьким рівнем інвестицій, повільним економічним розвитком та погіршенням іміджу на міжнародній арені [1]. Корупція та тіньові схеми порушують прозорість фінансової звітності, що ускладнює прийняття обґрунтованих економічних рішень та збільшує ризики для економічних суб'єктів. В цих умовах необхідна трансформація методології обліку як ефективного інструменту протидії корупції та тіньовій економіці з особливим акцентом на інноваційні технології, такі як Blockchain, Big Data, штучний інтелект (AI) та інші.

Основною гіпотезою дослідження є те, що вдосконалення методології обліку призводить до зниження рівня корупції та тіньової економіки в країні. Облікова інформація є інструментом, який дозволяє компаніям демонструвати прозорість своєї діяльності та відповідність законодавчим нормам. Таким чином, компанії можуть уникати участі у корупційних схемах, а керівництво стає більш підзвітним суспільству та інвесторам. З розвитком технологій у сучасному світі все більше уваги приділяється їхньому впровадженню в систему обліку для підвищення прозорості та ефективності процесів. Такі інноваційні технології, як Blockchain, Big Data, штучний інтелект та хмарні технології, здатні зробити значний внесок у боротьбу з тіньовою економікою і корупцією.

Blockchain є децентралізованою системою обліку, яка дозволяє здійснювати прозорі й незмінні транзакції. Завдяки своїй децентралізованій природі, Blockchain унеможливує маніпулювання обліковими даними, що є важливим фактором у боротьбі з корупцією. Кожна операція фіксується в мережі та стає доступною для перевірки всіма учасниками. Це сприяє підвищенню довіри до фінансової звітності та знижує можливість приховування незаконної діяльності. Використання Blockchain в обліку дозволяє забезпечити максимальну прозорість фінансових операцій і унеможливує їхнє викривлення.

Big Data є потужним інструментом для аналізу фінансових транзакцій і виявлення аномалій, які можуть свідчити про шахрайські дії або корупцію. Big Data дає можливість обробляти величезні масиви інформації в режимі реального часу, що дозволяє реагувати на підозрілі операції. Використання таких інструментів в обліку дозволяє швидко

ідентифікувати відхилення від норми, що є ефективним заходом для запобігання тіньовій економіці.

Штучний інтелект має значний потенціал для підвищення ефективності облікових процесів та протидії корупції. AI здатний автоматизувати обробку фінансової інформації, знижуючи ризик людських помилок і підвищуючи точність даних. Зокрема, AI може виявляти підозрілі транзакції, аналізуючи фінансові звіти та транзакції, що дозволяє миттєво виявляти шахрайські дії. Крім того, AI може допомагати у прогнозуванні економічних злочинів на основі аналізу попередніх патернів поведінки суб'єктів господарювання.

Хмарні сервіси забезпечують надійне зберігання та обробку даних, доступ до яких мають лише авторизовані користувачі. Використання хмарних технологій у обліку дозволяє знизити ризик втрати або викривлення даних. Завдяки безперервному доступу до інформації, керівництво компаній та регуляторні органи можуть здійснювати моніторинг фінансової звітності в режимі реального часу, що підвищує рівень прозорості та підзвітності.

Для зниження ризику корупції та тіньової економіки доцільно інтегрувати блокчейн, великі дані та штучний інтелект у систему обліку для забезпечення прозорості операцій, автоматизації процесів і виявлення аномалій, а саме:

1. Інтегрувати Blockchain у фінансову звітність з метою забезпечення прозорості операцій.

2. Використовувати Big Data для аналізу фінансових потоків і виявлення аномалій, які можуть свідчити про корупцію або шахрайство.

3. Застосовувати AI для автоматизації облікових процесів і швидкої обробки великих обсягів даних.

4. Використовувати хмарні технології для безпеки даних та фінансової інформації.

Таким чином, тіньова економіка та корупція залишаються серйозними викликами для сучасних економік, однак інноваційні технології, такі як блокчейн, штучний інтелект і великі дані, відкривають нові можливості для протидії цим загрозам. Вдосконалення системи обліку з використанням цих технологій може суттєво підвищити прозорість та ефективність економічних процесів, зменшити корупційні ризики та сприяти розвитку економіки в цілому. Інтеграція новітніх технологій у систему обліку дозволить підвищити рівень довіри до фінансової інформації та забезпечити підзвітність бізнесу перед суспільством. Крім того, для аналізу ефективності використання новітніх технологій, таких як Blockchain та AI можна використовувати інструменти економетричного моделювання.

*1. Afonso Oscar, Pedro Cunha Neves, Tiago Pinto, The non-observed economy and economic growth: A meta-analysis, Economic Systems, Volume 44, Issue 1, 2020 URL: <https://doi.org/10.1016/j.ecosys.2020.100746>. 2. Accounting and Corruption: a Cross-Country Analysis /Malagueño Ricardo, Albrecht Chad, Ainge Christopher, Stephens Nate. Journal of Money Laundering Control. 2010. № 13:4. P. 372–393. 3. Accounting for Corruption: Economic Structure, Democratic Norms, and Trade: CSD Working Papers. Sandholtz, Wayne; Koetzle, William URL: <http://escholarship.org/uc/item/42w2c8b2>.*

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ У ВУГЛЕДОБУВНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Вугледобувна промисловість є важливою складовою економіки України, забезпечуючи значну частку потреб держави у паливних ресурсах. Особливості технологічних процесів цієї галузі, які охоплюють як наземний, так і підземний видобуток, обумовлюють специфічні підходи до обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Ці процеси є ключовими для ефективного управління виробництвом та забезпечення рентабельності діяльності підприємств.

Вугілля може видобуватися двома основними способами: наземним (відкритим) і підземним (шахтним). Наземний видобуток, або кар'єрний метод, передбачає розробку вугільних пластів, що залягають близько до поверхні. Підземний, або шахтний, метод застосовується для видобування вугілля з глибоких пластів. У кожного з методів є свої переваги і недоліки. Наприклад, наземний метод є більш продуктивним та менш трудомістким, ніж підземний, але водночас має значний вплив на екологію та потребує рекультивації земель після завершення робіт [3].

В обліку витрат у вугледобувній промисловості важливо розрізняти основні та допоміжні витрати. Основні витрати безпосередньо пов'язані з видобуванням і підготовкою вугілля, включаючи всі етапи від підготовчих робіт до транспортування готової продукції. Допоміжні витрати виникають у процесі обслуговування основного виробництва, наприклад, у парокотельних установках, електростанціях, компресорних установках та інших подібних об'єктах.

Собівартість вугілля визначається на основі кількох ключових статей калькуляції.

– *Матеріальні витрати на технологічні цілі* включають витрати на придбання сировини, паливно-мастильних матеріалів, запасних частин та інших необхідних ресурсів для забезпечення безперебійного виробничого процесу. Від вартості матеріальних витрат віднімають вартість зворотних відходів, що утворилися в процесі виробництва продукції, та супутньої продукції. Ці витрати безпосередньо впливають на собівартість кінцевої продукції, тому їх точний облік є критично важливим;

– *Основна і додаткова заробітна плата* включає витрати на оплату праці всіх категорій працівників, зайнятих у виробництві вугілля. Сюди також належать різні доплати та премії, які мотивують працівників і стимулюють продуктивність праці. Ці витрати є одними із найвагоміших у структурі собівартості, тому ефективно управління ними має велике значення для загальної рентабельності підприємства;

– *Відрахування на соціальне страхування* є обов'язковими платежами, які підприємство здійснює за своїх працівників до фондів соціального страхування. Ці витрати є постійними і включаються до загальних витрат підприємства, впливаючи на собівартість продукції;

– *Витрати на підготовку та освоєння виробництва* включають витрати на дорозвідку родовищ, підготовку території до розробки, очищення зон відкритих робіт, а також підготовку майданчиків для зберігання родючого шару ґрунту, що викорис-

товується під час рекультивації земель. Ці витрати є капіталомісткими і суттєво впливають на собівартість продукції, особливо на початкових етапах розробки нових родовищ;

– *Витрати на утримання і експлуатацію устаткування* включають витрати на амортизацію основних засобів, ремонт і технічне обслуговування обладнання, а також витрати на забезпечення електроенергією виробничих процесів. Ці витрати впливають на собівартість продукції і потребують постійного моніторингу для забезпечення їх ефективного використання;

– *Загальновиробничі витрати* включають витрати на управління виробничими підрозділами, витрати на охорону праці, техніку безпеки, витрати на утримання виробничих приміщень і загальновиробничий інвентар. Ці витрати зазвичай розподіляються між різними видами продукції пропорційно до витрат праці або обсягів виробництва;

– *Адміністративні витрати* включають витрати на управління підприємством, витрати на забезпечення фінансової діяльності, витрати на інформаційне та технічне обслуговування управлінських процесів. Вони впливають на загальну собівартість продукції та підлягають ретельному контролю з боку керівництва підприємства;

– *Інші виробничі витрати* можуть включати непередбачені витрати, що виникають у процесі виробництва, наприклад, витрати на усунення аварійних ситуацій або витрати на модернізацію виробничих процесів. Ці витрати можуть бути значними і мають бути враховані під час планування фінансових ресурсів підприємства;

– *Витрати на збут* включають витрати на транспортування продукції до кінцевих споживачів, витрати на маркетинг і рекламу, витрати на упаковку і зберігання продукції до моменту реалізації. Ці витрати мають безпосередній вплив на кінцеву ціну продукції та її конкурентоспроможність на ринку.

Залежно від спеціалізації об'єктів підприємства, використовуються різні калькуляційні одиниці. Для допоміжних виробництв шахти чи розрізу (залежно від способу видобутку) використовують:

- 1 м<sup>3</sup> води – для водопостачання;
- 1 т пари – для парокотельень;
- 1 тонно-кілометр вантажу перевезеного – для автотранспорту;
- 1 м<sup>3</sup> стисненого повітря – для компресорних;
- 1 кВт·год електроенергії – для електростанцій.

В об'єктах безпосередньо залучених у видобутку, як шахти, розрізи та збагачувальні фабрики використовують:

- 1 т вугілля – для розрізів і шахт;
- 1 т концентрату – для збагачувальних фабрик;
- 1 м<sup>3</sup> розкривних робіт – для розрізів;
- 1 т підготовлених для вилучення запасів – для розрізів [4].

Таким чином, облік витрат і калькулювання собівартості у вугледобувній промисловості включає в себе численні етапи, кожен з яких потребує ретельного аналізу та точного обліку.

1. Кузів М.С. *Облік в галузях промисловості: навчальний посібник* / М.С. Кузів, Н.П. Михайлишин, Н.В. Гудзь, О.М. Берестецька; [за заг. ред. Н.В. Гудзь]. Тернопіль: КРОК, 2013. 316 с. 2. Брадул О.М. *Удосконалення обліку затрат і калькулювання собівартості в*



гірничодобувній промисловості в умовах ЕОМ / О.М. Брадул // Економіка: проблеми теорії та практики: [зб. наук. праць]. Дніпропетровськ: ДНУ, 2002. Вип. 127. С. 16-24. 3. . Як видобувають вугілля – Metinvestmedia[Інтернет ресурс] Режим доступу: <https://metinvest.media/ua/page/kak-dobuvayut-ugol> (дата звернення: 21.08.2024). 4. Про затвердження Інструкції із застосування Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр до родовищ вугілля: Наказ Держ. коміс. України по запасах корис. копалин від 25.10.2004 р. № 225. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1419-04#Text> (дата звернення: 21.08.2024). 5. Чижевська Л.В. Особливості обліку та звітності у видобувних галузях в умовах сталого розвитку / Чижевська Л.В., Затока Т.В. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу, (3(50), С. 42-47.

**С.В. Сирцева**

Миколаївський національний аграрний університет

## **РОЛЬ ІНСТРУМЕНТІВ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА**

Однією із складових економічної безпеки є бухгалтерський облік, ведення якого сприяє достовірному відображенню активів та зобов'язань підприємства. Основою економічної безпеки підприємства є облікова інформація. Це говорить про те, що бухгалтерський облік є важливим аспектом у діяльності підприємства, адже від правильності його ведення зажить подавальний розвиток підприємства, а також його безпека.

Для досягнення економічної безпеки необхідно формувати інструментарій її забезпечення. У системі бухгалтерського обліку такими інструментарієм є нормативні, організаційні та обліково-методичні.

Одним з основних внутрішніх нормативних документів, який визначає склад і порядок формування облікової інформації для різних управлінських цілей, є облікова політика. Від правильного складання цього документу залежить якість облікового процесу та точність реєстрації фактів господарської діяльності підприємства. Облікова система спрямована на створення інформаційної бази для постійного моніторингу стану господарської діяльності з метою забезпечення економічної безпеки.

Облікова політика сприяє підвищенню економічної безпеки підприємства, оскільки орієнтована на комплексне вирішення питань організації бухгалтерського, податкового та управлінського обліку, забезпечуючи внутрішній контроль та проведення всебічного економічного аналізу.

Облікова політика підприємства представляє собою порядок ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [1], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2], Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013р. №635 [3], податкового обліку – відповідно до вимог Податкового кодексу України [16], управлінського обліку та внутрішнього контролю, відповідно до внутрішніх документів підприємства, і відповідно, має містити організаційний, методичний і технічний розділи.

Бухгалтерський персонал є важливим ресурсом будь якого підприємства, від його кваліфікації залежить точність ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Тому економічна безпека підприємства залежить у тому числі й від професіоналізму бухгалтерів, постійному підвищенні кваліфікації ними. Значну роль у забезпеченні економічної безпеки відіграє також система мотивації персоналу бухгалтерії, яка сприяє сумлінному виконанню працівниками своїх трудових обов'язків.

Фахівець з бухгалтерського обліку повинен вміти аналізувати особливості господарського життя, враховувати економічні та правові аспекти управління підприємством для впровадження системи економічної безпеки. Це означає, що крім виконання облікових функцій, бухгалтер може брати участь у плануванні, контролі та економічному аналізі з метою забезпечення економічної стійкості підприємства. Якщо бухгалтер буде компетентний у питаннях фінансово-економічної безпеки, це істотно знизить ризик появи викривлень у бухгалтерському обліку, обумовлених несприятливим впливом зовнішніх чинників на діяльність підприємства.

Кваліфікований бухгалтер здатний сформулювати показники, що дозволяють виявляти, контролювати і зменшувати негативні тенденції у прийнятті управлінських рішень, що, у свою чергу, створює передумови для досягнення економічної безпеки підприємства.

Інвентаризація як метод обліку і контролю включає в себе сукупність технічних прийомів, які дозволяють виконати поставлені перед нею завдання і, безпосередньо вирішити комплекс проблем у фінансово-господарській діяльності будь-якого підприємства.

З точки зору забезпечення економічної безпеки, інвентаризаційна діяльність підприємства повинна бути спрямована на:

- запобігання внутрішньому шахрайству та різним махінаціям з товарно-матеріальними цінностями, які можуть здійснювати працівники підприємства;
- вжиття заходів для компенсації збитків, завданих неправомірними діями персоналу підприємства;
- підтримку фінансової та облікової дисципліни на підприємстві.

Процес організації інвентаризації активів і зобов'язань підприємства передбачає підготовку та видачу наказу на її проведення, що є внутрішнім документом і регламентує порядок та строки проведення, спосіб перевірки, склад інвентаризаційної комісії та оформлення необхідної документації.

Інформаційно-технічне забезпечення проведення інвентаризації на підприємстві передбачає підготовку відповідних технічних умов для виконання інвентаризаційною комісією визначених функцій. Всі ці аспекти інформаційно-технічного забезпечення знайдуть своє відображення в внутрішньому Положенні про інвентаризацію активів і зобов'язань.

Серед внутрішніх загроз економічній безпеці підприємства можна виділити дії чи бездіяльність (навмисні та ненавмисні) співробітників підприємства, наслідком яких може бути нанесення економічної шкоди підприємства, а саме: втрата матеріальних (крадіжки матеріальних цінностей) та інформаційних ресурсів (у тому числі відомостей, що становлять комерційну таємницю та/або конфіденційну інформацію), підлив її ділового іміджу у бізнес-колах, виникнення проблем у взаємовідносинах з реальними та потенційними партнерами тощо.

Таким чином, відповідна організація бухгалтерського обліку, формування повної, якісної облікової інформації та фінансової звітності дозволять раціональніше використовувати його потенціал для забезпечення економічної безпеки та подальшого

розвитку. Саме інструменти облікової системи інтегруються в загальну систему економічної безпеки підприємства, забезпечуючи надійність, стійкість і здатність до ефективного реагування на загрози.

1. *Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні* : Закон України від 16 липня 1999 р. №996–XIV / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. 2. *Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»* від 07 лютого 2013 р. №73 ; станом на 07 лист. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>. 3. *Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України* : наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. №635 ; станом на 14 січ. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>.

**О.Г. Сокіл**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **АНАЛІЗ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ**

Фіскальна політика є фундаментальним інструментом державного управління, який впливає на економічне зростання, розподіл доходів та стабільність національної економіки. Від ефективності фіскальної політики залежить не тільки макроекономічна стабільність, а й соціальний розвиток та інвестиційна привабливість країни. В умовах глобальної економічної невизначеності та змін у світових економічних тенденціях, актуалізується потреба у дослідженні впливу податкових індексів на ефективність фіскальної політики.

У контексті України, актуальність теми зумовлена відсутністю стабільності у фіскальному регулюванні, що постійно перебуває під впливом політичних змін та економічних трансформацій. Дослідження впливу податкового індексу на сталий розвиток має на меті не тільки виявлення проблем, але й розроблення рекомендацій для поліпшення системи податкового регулювання, що стане в нагоді при формуванні ефективної, прозорої та справедливої фіскальної політики.

Дослідження в інших країнах також підкреслюють важливість стабільності та передбачуваності в податковій політиці [1]. Наприклад, у США та країнах Європейського Союзу великий наголос робиться на прозорість податкових змін та залучення бізнес-спільноти до дискусії про податкові реформи. Розуміння того, як законодавчі зміни вплинуть на різні сектори економіки, допомагає знижувати ризики для підприємств та сприяє створенню стабільного інвестиційного клімату [2]. На нашу думку, Україні слід розглянути можливість впровадження подібних практик, щоб забезпечити більш ефективне та справедливе податкове регулювання.

Аналіз впливу фіскальної політики доповнено прогнозними показниками валового внутрішнього продукту (ВВП) за 2024 рік. Розрахунок ВВП заснований на прогнозі, що економічне зростання України за підсумками 2024 року складе 3,2%, тоді як у 2025 році очікується зростання на рівні 6,5%. Ці дані взяті з доповіді «Перспективи світової економіки» (WEO), яка була презентована на Весняних зустрічах Міжнародного валютного фонду (МВФ) та Світового банку у Вашингтоні [3]. Дані прогнози є важливими

для розуміння потенційного впливу фіскальної політики на майбутнє економічне зростання та для планування подальших кроків у сфері фіскального регулювання. Такий підхід до збору та аналізу даних дозволяє не тільки відстежувати зміни у фіскальній політиці, але й адаптувати управлінські рішення з урахуванням макроекономічних прогнозів та світових економічних тенденцій. Це сприяє формуванню обґрунтованої та прогнозованої фіскальної стратегії, яка забезпечує стабільність та сталий розвиток економіки країни.

Агреговані дані, які були зібрані та аналізовані у контексті вивчення впливу фіскальної політики на сталий розвиток економіки України, представлені у табл.1. Ця таблиця містить ключові показники, зокрема статистику податкових надходжень за визначений період, а також прогнозні дані по ВВП України.

Таблиця 1

**Аналіз податкових надходжень та податкового навантаження в Україні у період 2017-2024 рр.**

Показники	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
<b>Податки та збори економічного напрямку:</b>								
Податок на прибуток підприємств, млн.грн	66911,93	96882,30	107086,32	108695,04	147751,75	117049,86	143837,12	142012,76*
Податок на додану вартість, млн.грн	63450,36	79130,86	88929,80	126486,6	155774,75	213947,96	214639,29	112410,12*
Єдиний податок, млн.грн	24612,65	28139,93	35270,21	38030,97	46282,39	47226,06	55805,35	31179,92*
<b>Податки та збори соціального напрямку:</b>								
Податок та збір на доходи фізичних осіб, млн.грн	75033,40	214720,92	275458,46	295107,21	349785,82	420672,56	496342,99	119284,2*
Єдиний соціальний внесок, млн.грн	180805,21	228024,98	273479,99	294381,43	349039,07	425250,6	478070,07	208162,33*
<b>Податки та збори екологічного напрямку:</b>								
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів, млн.грн	34372,65	39817,43	41258,48	47122,10	75569,22	81011,73	56056,86	20087,34*
Екологічний податок, млн.грн	2558,20	2779,61	2820,08	3307,22	3915,85	3322,36	3667,85	2118,35*
<b>Загалом податкових надходжень, млн.грн</b>	<b>447744,43</b>	<b>689496,05</b>	<b>824303,36</b>	<b>913130,59</b>	<b>1128118,9</b>	<b>1308481,1</b>	<b>1448419,6</b>	<b>635255,02*</b>
<b>ВВП реальний, млн.грн</b>	<b>2445587</b>	<b>3083409</b>	<b>3675728</b>	<b>3818456</b>	<b>4363582</b>	<b>3865780</b>	<b>5518062</b>	<b>2847320**</b>
<b>Податкове навантаження, %</b>	<b>18,3%</b>	<b>22,4%</b>	<b>22,4%</b>	<b>23,9%</b>	<b>25,9%</b>	<b>33,8%</b>	<b>26,2%</b>	<b>22,3%</b>

\* Дані на 01.07.2024 року.

\*\* З урахуванням прогнозу зростання ВВП України на 3,2% за висновками Міжнародного валютного фонду (МВФ) та Світового банку [22].

Аналіз даних за період з 2017 по 2024 роки показує, що податкові надходження в Україні суттєво зросли до 2023 року, зокрема від податку на прибуток підприємств і податку на додану вартість, відображаючи зростання бізнес-активності. Податки на доходи фізичних осіб і єдиний соціальний внесок також зросли, що свідчить про підвищення зайнятості та заробітних плат. Однак у 2024 році спостерігається зниження податкових надходжень і ВВП, що може вказувати на регуляторні зміни або економічні труднощі. У сфері екологічної безпеки зниження рентної плати та екологічного податку може свідчити про скорочення економічної активності. Загальне зростання до 2023 року змінилося на спад у 2024 році, що може вказувати на надмірне податкове навантаження і необхідність коригування фіскальної політики для забезпечення сталого розвитку.

*1. Holovai N., Bei S. Harmonization of the Tax Policy of Ukraine in the Terms of European Integration: Challenges, Opportunities and Prospects. Empirio. 2024. №1. p. 76-83.*

<https://doi.org/10.18523/3041-1718.2024.1.2.76-83>. 2. Manning C. *The US Tax State and the Limited Social Contract*. In book: *Taxing Democracy: Local Taxation and the Social Contract in America*. 2024. <https://doi.org/10.46692/9781529215588.003>. 3. Укрінформ. МВФ прогнозує економічне зростання України цього року до 3,2%. <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3853081-mvf-prognozue-ekonomichne-zrostan-na-ukraini-cogoric-do-32.html>.

Н. С. Струк

Львівський національний університет імені Івана Франка

## ІНТЕЛЕКТУАЛЬНА АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ: ВИКЛИКИ СЬОГОДЕННЯ

Дослідження викликів інтелектуальної автоматизації обліку дає змогу краще розуміти її вплив на бізнес, зменшувати ризики й отримувати максимальну вигоду від нових технологій. Напрацювання вчених [1] дає змогу характеризувати інтелектуальну автоматизацію обліку, як автоматизацію облікових процесів, зі застосуванням технології штучного інтелекту (ШІ) для генерування та використання інформації, а також взаємодії з імітацією людської поведінки.

У науковій спільноті доволі активно полемізують про сучасні виклики в бухгалтерському обліку, зважаючи на його інтелектуальну автоматизацію. Зокрема, одні вчені акцентують увагу на трансформації професії бухгалтера [2; 3; 4], виокремлюючи потенційну небезпеку заміни бухгалтерів інтелектуальними інформаційними системами. Паралельно вони визнають, що такі зміни спонукають до пошуку нової ролі та розвитку нового діапазону професійних навиків і кваліфікацій для бухгалтерів. Зокрема, є потреба в трансформації освітніх програм у навчальних закладах.

Інші науковці досліджують різні сфери застосування інноваційних технологій в інтелектуальній автоматизації бухгалтерського обліку [5; 6]. Здебільшого, вони характеризують можливості застосування ШІ для окремих облікових процесів.

Узагальнення результатів проведеного емпіричного аналізу дослідниками [7; 8] дає змогу виокремити найпопулярніші напрями застосування ШІ в сучасному бухгалтерському обліку:

- 1) когнітивна роботизація бізнес-процесів (Cognitive Robotic Process Automation, C-RPA) – передавання, узгодження, трансформація даних, формування звітів із використанням елементів штучного інтелекту;
- 2) моделі машинного навчання (Machine Learning, ML) – аналіз і прогнозування змін, розпізнавання тенденцій у даних, аналіз причин відхилень;
- 3) оптичне розпізнавання символів (Optical Character Recognition, OCR) – зчитування інформації з рахунків, контрактів, замовлень тощо;
- 4) обробка природної мови (Natural Language Processing, NLP) – контент-аналіз електронних листів, документів, інтегрованої звітності тощо.

Наслідком прогресуючої інтелектуальної автоматизації бухгалтерських процесів є їх автономізація, яка, як явище, характеризується складними і динамічними відносинами між людиною і роботом (системою). Інтелектуальна автоматизація поглиблює автономізацію процесів, охоплюючи когнітивні функції, де нещодавно домінували професіонали.

Актуальність запровадження концепції автономізації в обліку підтверджується ускладненням бухгалтерської практики, зумовленої технологічним розвитком та цифровою трансформацією.

Доволі значним викликом є прогресивна зміна відносин між фахівцями у сфері обліку та інтелектуальними ботами, де спільно виконуються дедалі складніші бухгалтерські процеси. Залежно від технологічного рівня рішення, такі відносини можуть формуватися різними способами:

1) людина контролює роботу інтелектуального бота, планує чи, за потреби, втручається у виконання процесу;

2) людина працює паралельно з інтелектуальним ботом і контролює його, не втручаючись у виконання процесу;

3) людина отримує сигнали від інтелектуального бота (за алгоритмом) і контролює його, не втручаючись у виконання процесу.

Отже, завдяки чіткій організації автономізації бухгалтерських процесів, є змога їх чітко впорядкувати та оптимізувати, що призводить до економії часу та ресурсів, уникнення помилок, а також підвищення якості формування й достовірності фінансових показників. Застосування ШІ та роботизованої автоматизації процесів (Robotic Process Automation, RPA) дає змогу автоматизувати облікові процеси різного рівня складності, що сприяє оперативності процесів. З-поміж найбільших переваг автономізації облікових процесів є те, що вона дає змогу бухгалтерському персоналу більше зосередитися на аналізі фінансових показників і стратегічних завданнях. З'ясовані особливості автономізації облікових процесів можуть слугувати аргументом під час доведення доцільності запровадження змін в академічній освіті, спрямованих на її адаптацію до поточних і майбутніх викликів, пов'язаних із розвитком кар'єри фахівців з обліку.

1. Łada M., Martinek-Jaguszewska K. *The autonomization of accounting processes*. ZTR. 2023. 47 (3). P. 95–111. URL: <https://doi.org/10.5604/01.3001.0053.7697>.
2. Yigitbasioglu O., Green P., Cheung M.-Y. D. *Digital transformation and accountants as advisors*. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 2023. 36 (1). P. 209–237. URL: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-02-2019-3894>.
3. Holmes A.F., Douglass A. *Artificial Intelligence: Reshaping the Accounting Profession and the Disruption to Accounting Education*. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. 2022. 19 (1). P. 53–68. URL: <https://doi.org/10.2308/jeta-2020-054>.
4. Kokina J., Gilleran R., Blanchette S., Stoddard D. *Accountant as Digital Innovator: Roles and Competencies in the Age of Automation*. *Accounting Horizons*. 2020. 35 (1). P. 153–184. URL: <https://doi.org/10.2308/horizons-19-145>.
5. Li Q., Liu J. *Development of an Intelligent NLP-Based Audit Plan Knowledge Discovery System*. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. 2020. 17 (1). P. 89–97. URL: <https://doi.org/10.2308/jeta-52665>.
6. Marshall T.E., Lambert S.L. *Cloud-Based Intelligent Accounting Applications: Accounting Task Automation Using IBM Watson Cognitive Computing*. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. 2018. 15 (1). P. 199–215. URL: <https://doi.org/10.2308/jeta-52095>.
7. Bornet P., Barkin I., Wirtz J. *Intelligent Automation. Welcome to the World of Hyperautomation*. World Scientific Publishing. Singapore. 2020. P. 315–325.
8. Martinek-Jaguszewska K., Rogowski W. *Development and Validation of the Business Process Automation Maturity Model: Results of the Delphi Study*. *Information Systems Management*. 2022. 40 (2). P. 169–185. URL: <https://doi.org/10.1080/10580530.2022.2071506>.

## ВПЛИВ ЯКОСТІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ НА ІННОВАЦІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

Науково доведено, що забезпечення якості інформаційного наповнення фінансової звітності підприємств справляє суттєвий позитивний вплив на результативність вкладень у інноваційні розробки. Такий позитивний зв'язок між якістю фінансової звітності та інноваціями є більш вираженим для компаній, які проводять інтенсивні внутрішні дослідження та розробки, а також для фірм у конкурентних галузях. Загалом якості фінансової звітності відводиться чільне місце в реальній економіці [1].

Варто зазначити, що забезпечення якості фінансової звітності – це динамічний процес, який перебуває у постійному розвитку. Звернемо увагу на практику Китаю щодо розвитку фінансової звітності та забезпеченні її якості.

Збільшення прямих іноземних інвестицій у країну, економічна інтеграція спеціальних адміністративних районів Китаю та бажання стати найбільшою світовою економікою змусили адміністрацію юрисдикції розробити власні правила бухгалтерського обліку, які називаються китайськими стандартами бухгалтерського обліку (Chinese Accounting Standards – CAS). Головною метою розробки CAS було врахування інтересів зацікавлених сторін, зменшення фінансового шахрайства та оптимізація податкової стратегії країни. Актуально зазначити, що CAS не впроваджує оновлення МСФЗ негайно. Натомість Міністерство фінансів перевіряє їх, щоб визначити, чи придатні вони для застосування в Китаї та вирішує, чи будуть вони додані до CAS. Результатом може бути як відтермінування прийняття оновлених МСФЗ, так і їх повне відхилення.

Щоб зробити CAS більш ефективним у просуванні економіки на вищий рівень, їх поступово переглядали та змінювали, щоб спробувати поєднати їх із МСФЗ. Сьогодні правила CAS і правила МСФЗ приблизно на 90-95% схожі.

Основні відмінності між китайськими стандартами бухгалтерського обліку та міжнародними стандартами фінансової звітності наведені у табл. 1.

Таблиця 1

### Основні відмінності між МСФЗ та CAS.

Напрямки розбіжностей	МСФЗ	CAS
Методика оцінки основних засобів	Компанії мають можливість вибрати між методом оцінки за історичною вартістю та моделлю переоцінки.	Оцінку основних засобів можна проводити лише за методом історичної вартості
Деталізація інформації	МСФЗ висувають більш детальні вимоги для ситуацій, які не поширені в Китаї..	Правила CAS щодо певних питань, які вважаються поширеними в Китаї є більш детальними.
Імплементация змін до стандартів	Зміни МСФЗ вступають в силу по мірі їх прийняття.	Зміни МСФЗ піддаються ревізії Міністерства фінансів Китаю. Їх переглядають на предмет відповідності вимогам CAS і чи можуть бути прийняті. Міністерство фінансів може взагалі відхилити їх імплементацию.

Сформовано на основі [2]

Повернемось до питання впливу якості фінансової звітності на інноваційну діяльність підприємств. Загалом, інноваційна діяльність є дуже невизначеним і тривалим процесом, чиї потенційні результати матеріалізуються лише на більш пізніх стадіях, коли інноваційні результати реалізовані. Зрозуміло, що вказаний фактор, як і низка інших впливатимуть на те, як фінансова звітність відображає інформацію про інновації. Система звітності, яка призводить до непрозорого розкриття інформації, може призвести до недооцінки інновацій та перешкоджати фінансуванню власне інноваційного процесу.

Існує багато показників, спрямованих на визначення якості (і кількості) розкриття інформації, починаючи від конкретних показників (наприклад, якість нарахування чи окреме розкриття інформації) до ширших показників (наприклад, загальна політика фірми щодо розкриття інформації на основі сукупних індексів). Обидва види заходів мають переваги та недоліки. Конкретні показники зазвичай легше побудувати та забезпечити. Однак вони не можуть надати повної картини якості розкриття інформації фірмою. Більш широкі показники зазвичай охоплюють кількість розкриття інформації, а не якість, оскільки зазвичай обчислюються за допомогою агрегованих двійкових індикаторів, які показують, чи надають фірми певні типи інформації чи ні.

Зазвичай проблема виникає через багатовимірність інновацій і труднощі кількісної їх оцінки. Насамперед необхідно визначитись, що ми хочемо вимірювати: інноваційну діяльність чи на інноваційні результати? Це два взаємопов'язані, але різні аспекти інновацій. Крім того, ці два аспекти інновацій є багатовимірними. Таким чином, агрегований показник для інновацій важко (або неможливо) отримати.

Друга проблема – саме вимірювання. Більшість інноваційної діяльності та результатів неможливо достовірно визначити кількісно через їхню нематеріальну природу, відсутність перевірених ринкових цін і, загалом, через їхню новизну, що робить їх очікувану віддачу невизначеною. Через ці труднощі здебільшого покладаються на вхідні показники витрат на НДДКР або вихідні показники на основі патентів [3].

Пропонується покращити розкриття інформації шляхом коригування статей, які враховують різницю з операційним прибутком, включеним у звіт про фінансові результати, що дозволить відобразити «скоригований операційний прибуток». Ще одним шляхом, який дозволить інноваційним компаніям більш успішно передати цінність свого бізнесу, є формування інтегрованої звітності, яка має інформаційну цінність.

Незважаючи на шляхи, спрямовані на забезпечення кращого розкриття інформації та підвищення якості фінансової звітності, залишається дискусійним питання, чи високоінноваційні фірми, особливо ті, які проводять дослідницьку інноваційну діяльність, погодяться добровільно розкривати про себе більше інформації.

1. Park, KoEun, *Financial Reporting Quality and Corporate Innovation (March 17, 2018)*. *Journal of Business Finance & Accounting (Forthcoming)*, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3142975>. 2 *Chinese accounting standards vs. international financial reporting standards: what are the main differences?* Джерело: <https://www.hawksford.com/insights-and-guides/china-business-guides/chinese-accounting-standards-vs-ifs>. 3. A. Simpson and A. Tamayo. *Real effects of financial reporting and disclosure on innovation. Volume 50, 2020 – Issue 5: Pages 401-421.* URL: <https://doi.org/10.1080/00014788.2020.1770926>



## **ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Облікова політика є важливим засобом досягнення різноманітних цілей підприємства, спрямованих на покращення його діяльності. Вона одночасно виступає і способом уніфікації облікових процедур та зниження їх трудомісткості, і інструментом управління витратами, доходами, фінансовими результатами підприємства, і засобом оптимізації податкового навантаження підприємства. За рахунок застосування облікової політики, адекватної потребам господарюючого суб'єкта, можна суттєво впливати на результати діяльності, майновий і фінансовий стан, показники фінансової стійкості, ліквідності, платоспроможності, інвестиційної привабливості та ділової активності підприємства, здійснювати ефективне фінансове та податкове планування.

Теоретичні, методичні та організаційні аспекти формування та реалізації облікової політики підприємства розглядаються у працях таких науковців, як М.С. Пушкар, В.А. Кулик, М.Т. Щирба, Ф.Ф. Бутинець, В.О. Озеран, Л.М. Кіндрацька, В.В. Сопко, М.Т. Білуха, А.Г. Загородній, Г.О. Партин, Т.В. Барановська, В.Г. Швець, В.С. Лень, С.В. Голов, Л.В. Чижевська та інші. У працях цих вчених розкриваються проблеми формування облікової політики підприємства, основних її аспектів реалізації в практичній діяльності підприємства.

Поняття «облікова політика» закріплено законодавчо й офіційно введено до бухгалтерської термінології з початком реформи системи бухгалтерського обліку – 1 січня 2000 року. Статтею 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] облікову політику визначено як сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності. Отже, головне призначення облікової політики – встановити найвигідніші для конкретного підприємства методи обліку та на їх підставі скласти фінансову звітність що відповідає якісним характеристикам. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наводить ідентичне визначення цієї категорії [2].

Головною метою формування облікової політики має бути здобуття максимального сумарного ефекту від діяльності підприємств. Визначення мети облікової політики також повинне включати пріоритети, стратегічні, тактичні та оперативні цілі діяльності підприємств. Під час формування мети облікової політики необхідно враховувати фінансову, інвестиційну, амортизаційну політику конкретного підприємства. Мета будь-якої діяльності досягається шляхом постановки і вирішення певних завдань. Завданням облікової політики є забезпечення одержання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності, що необхідно для всіх користувачів бухгалтерської звітності для прийняття відповідних рішень [3].

Необхідність формування облікової політики пов'язана з переорієнтацією обліку та надання своєчасної, повної та неупередженої інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам. Формування облікової політики є важливим і непростим завданням, оскільки впливає на фінансові результати й ефективність діяльності підприємства.

Формування та реалізація облікової політики здійснюється на міжнародному рівні, на рівні держави, на рівні підприємства. Ці рівні взаємопов'язані між собою. Формування облікової політики як на державному рівні так і на рівні підприємства здійснюється під впливом багатьох чинників, що зумовлюють різні аспекти регламентації облікової політики на кожному із представлених ієрархічних рівнів, а саме: міжнародна облікова політика; міждержавна облікова політика; державна облікова політика; галузева облікова політика (загальноекономічна ситуація в державі, рівень розвитку ринкових відносин, податкова політика, національні особливості, рівень інтеграції економіки у міжнародне та європейське співтовариство, юридичне середовище тощо); облікова політика підприємства (форма власності та організаційно-правова форма підприємства, вид діяльності, організаційна структура управління та наявність структурних підрозділів, особливості оподаткування виду діяльності, поточна та довгострокова мета підприємництва тощо).

Формування облікової політики підприємства залежить від інтересів різних груп користувачів облікової інформації і є одним з важливих етапів функціонування підприємства в ринкових умовах господарювання, адже від прийнятої облікової політики залежить не тільки фінансовий результат, а й фінансовий стан підприємства. Повне та правдиве подання інформації про фінансові результати і фінансовий стан підприємства у звітності значною мірою залежить від рівня формування та застосування облікової політики, яка би враховувала умови діяльності підприємства, організаційно-технологічні особливості тощо. Від уміло сформованої облікової політики залежить ефективність управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

Від того, яка буде прийнята облікова політика, залежить якість системи обліку, обсяг інформаційних ресурсів та обґрунтованість прийнятих управлінських рішень користувачами облікової інформації. Проектування облікової політики на підприємстві є складним, трудомістким і відповідальним процесом, оскільки воно вимагає виконання складних аналітичних процедур і розробляється не на один рік, що вимагає врахування особливостей діяльності підприємства у складному середовищі. Необхідно враховувати також законодавчі акти та нормативні документи з питань регулювання обліку [4].

Облікову політику можна розглядати, з одного боку, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в Україні в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, з іншого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.

Отже, облікова політика є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Вдало, попередньо проаналізована комбінація можливих варіантів облікової політики дає змогу підприємству ефективно здійснювати господарську діяльність.

*1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 966 – XIV. 2. Карп'як Я.С. Організація обліку: навч. посібник / Я.С. Карп'як, В.І. Воськало, В.С. Мохняк. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. – 368 с. 3. Давидов Г.М. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін; за ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. – Кропивницький: III*

«Ексклюзив-Систем», 2017. – 362 с. 4. Правдюк Н.Л. Облікова політика підприємств: навч. посібник / Н.Л. Правдюк, Л.В. Коваль, О.В. Коваль. – Київ: «Центр учбової літератури», 2020. – 647 с.

О.І. Тивончук, Д.К. Тітов

Національний університет «Львівська політехніка»

## НОВА ТАКСОНОМІЯ ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ISSB

Рада з міжнародних стандартів звітності зі сталого розвитку (ISSB) була створена в листопаді 2021 р. на конференції ООН з питань клімату COP26 у Глазго як підрозділ Фонду IFRS у відповідь на запит інвесторів, компаній, урядів та регуляторних органів у забезпеченні глобального єдиного базису вимог до розкриття інформації щодо впливу ризиків і можливостей, пов'язаних зі сталим розвитком, на перспективи розвитку суб'єктів господарювання. Рада представила свої перші загальні стандарти звітності зі сталого розвитку IFRS 1 та клімату IFRS 2 (стандарти ISSB) у червні 2023 р., і очікується, що вони стануть основою для нових систем розкриття інформації багатьох регуляторних органів у всьому світі. А вже в квітні 2024 р. була оприлюднена Таксономія розкриття інформації зі сталого розвитку IFRS (або Таксономія ISSB) [1], узгоджена з Таксономією фінансової звітності IFRS, що дає змогу компаніям надавати інвесторам цілісний пакет звітності та застосовувати її з іншими цифровими таксономіями. Взаємозв'язок між стандартами та таксономіями фінансової звітності та розкриття інформації зі сталого розвитку Фонду IFRS представлено на рис. 1.

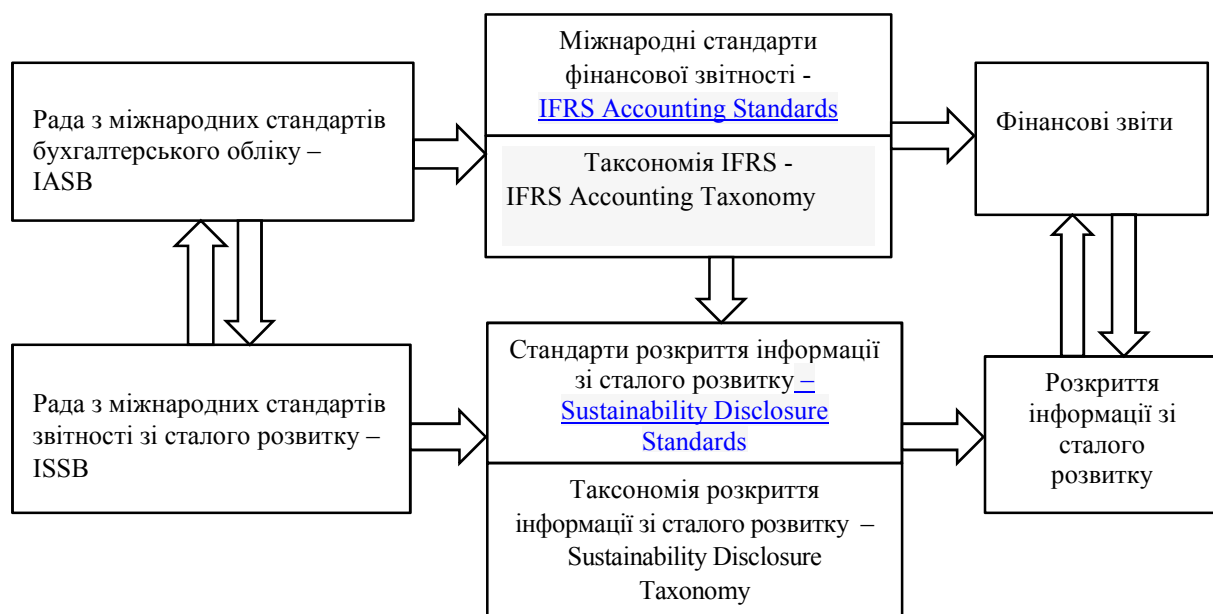


Рис. 1. Взаємозв'язок між стандартами та таксономіями Фонду IFRS

Таксономія ISSB – це класифікаційна система, яка використовується для ідентифікації та структурування інформації, пов'язаної зі сталим розвитком, підготовленої за

стандартами ISSB. Таксономія дає змогу позначати (тегувати) інформацію та обмінюватися нею. Вбудовані у звіти компанії теги надають значення даним файлу у форматі, який сприймається програмними засобами. В результаті створюється цифровий фінансовий звіт у структурованому форматі даних, найпоширенішим з яких є формат XBRL. Переваги використання таксономій Фонду IFRS представлено на рис. 2.

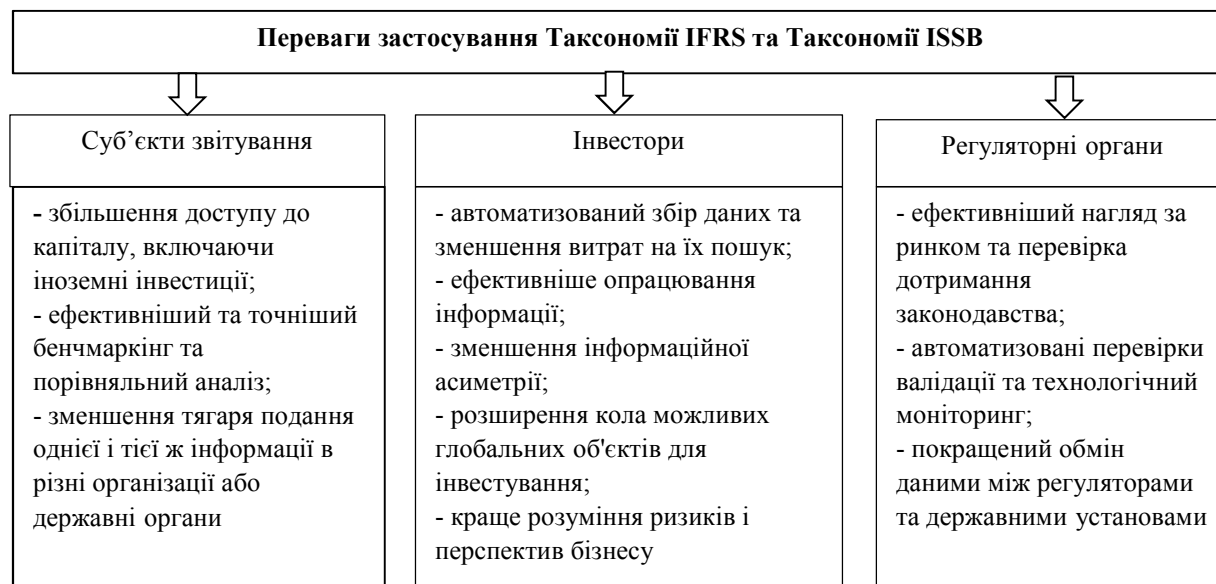


Рис. 2. Переваги застосування Таксономій Фонду IFRS

XBRL (eXtensible Business Reporting Language – «розширювана мова ділової звітності») представляє собою відкритий стандарт обміну бізнес-інформацією. У багатьох країнах саме технологія Inline XBRL (iXBRL) є основною для створення фінансової звітності в цифровому форматі. iXBRL вбудовує комп'ютерні теги XBRL в документ xHTML, який можна відкрити за допомогою стандартного веб-браузера або програми для перегляду XBRL. Результатом є документ, який може читати як людина, так і комп'ютер [2].

XBRL (eXtensible Business Reporting Language – «розширювана мова ділової звітності») представляє собою відкритий стандарт обміну бізнес-інформацією. У багатьох країнах саме технологія Inline XBRL (iXBRL) є основною для створення фінансової звітності в цифровому форматі. iXBRL вбудовує комп'ютерні теги XBRL в документ xHTML, який можна відкрити за допомогою стандартного веб-браузера або програми для перегляду XBRL. Результатом є документ, який може читати як людина, так і комп'ютер [2].

Отже, прийняття Фондом IFRS Таксономії розкриття інформації зі сталого розвитку стало ще одним важливим кроком на шляху до створення системи прозорого, послідовного, достовірного звітування, що надасть змогу інвесторам та іншим користувачам звітності ефективно шукати, отримувати та порівнювати представлену компаніями інформацію, пов'язану зі сталим розвитком.

1. IFRS Foundation. IFRS Sustainability Disclosure Taxonomy // <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/amendments/english/2024/issb-tu-2024-1-ifrs-sustainability-disclosure-taxonomy.pdf?bypass=on>. 2. IFRS Foundation. Digital Financial Reporting. April 2024 // <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/standards/taxonomy/digital-financial-reporting/digitalreportingarticle-april2024.pdf>.

## **СИНЕРГІЯ ОБЛІКУ І ЦИФРОВИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ: КАТАЛІЗАТОР ЕКОНОМІЧНОГО ЗРОСТАННЯ**

Сучасний етап розвитку світової економіки характеризується значним зростанням ролі цифрових технологій та виникненням так званої цифрової економіки. Цифрова економіка – це економічна діяльність, яка базується на використанні цифрових технологій, таких як Інтернет, мобільні пристрої, великі дані (Big Data), штучний інтелект (AI) та інші інноваційні розробки. Для ефективного функціонування суб'єктів цифрової економіки необхідне відповідне обліково-аналітичне забезпечення, яке дозволяє формувати і використовувати якісну інформацію для прийняття управлінських рішень та забезпечення їх конкурентоспроможності.

Суб'єкти цифрової економіки відрізняються від традиційних компаній високим рівнем використання інформаційних технологій, гнучкістю в управлінні бізнес-процесами, швидким доступом до ринкової інформації та можливістю швидко адаптуватися до змін зовнішнього середовища. Обліково-аналітичне забезпечення таких суб'єктів повинно враховувати специфіку їх діяльності, включаючи:

- інтеграція великих даних (Big Data): Операції з обробки великих обсягів даних вимагають нових підходів до збору, зберігання, обробки та аналізу інформації, що потребує використання спеціалізованих програмних продуктів та технологій.
- автоматизація облікових процесів: Завдяки цифровим технологіям, облікові процеси можуть бути автоматизовані, що дозволяє значно скоротити витрати часу і мінімізувати ризик помилок. Завдяки використанню сучасних програмних рішень, таких як ERP-системи, значно спрощується обробка великих обсягів інформації, ведення обліку операцій у реальному часі та формування фінансової звітності. Це зменшує витрати на ведення обліку та підвищує його оперативність. Автоматизовані системи забезпечують швидкий доступ до актуальної фінансової інформації, що є критично важливим для управління в реальному часі.
- застосування блокчейн-технологій: Блокчейн, як децентралізована технологія зберігання даних, має потенціал для революціонізації бухгалтерського обліку. Він забезпечує прозорість, безпеку та незмінність даних, що є критично важливим для фінансової звітності. Завдяки блокчейн-технологіям, усі фінансові операції можуть бути записані у незмінному реєстрі, що полегшує процес аудиту та забезпечує прозорість звітності. Це дозволяє знизити ризик шахрайства і покращити довіру до фінансової інформації. Використання блокчейну дозволяє створювати розподілені бухгалтерські системи, які не потребують центрального контролю. Це може призвести до зниження витрат на управління обліком і підвищення ефективності фінансових операцій.
- облік цифрових активів: Суб'єкти цифрової економіки часто оперують цифровими активами, такими як криптовалюти, невзаємозамінні токени (NFT) та інші цифрові продукти. Ці активи не мають фізичної форми і їх облік викликає низку викликів. Відсутність чітких стандартів щодо обліку таких активів призводить до необхідності розробки нових підходів до їх оцінки та відображення у фінансовій звітності.
- використання штучного інтелекту в облікових процесах: Суб'єкти цифрової економіки активно впроваджують автоматизацію облікових процесів та використовують

штучний інтелект (AI) для аналізу фінансової інформації. Це дозволяє скоротити людський фактор у бухгалтерії та мінімізувати помилки. Використання AI дозволяє автоматизувати рутинні завдання, такі як складання звітності, аудит, аналіз витрат і доходів, прогнозування фінансових результатів. Це відкриває нові можливості для аналізу складних фінансових операцій і прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Відсутність стандартів та регламентів для обліку цифрових активів створює низку серйозних проблем для підприємств, аудиторів, регуляторів та інших зацікавлених сторін. Цифрові активи, такі як криптовалюти, токени, інтелектуальна власність у цифровій формі та інші новітні інструменти, стають дедалі більш поширеними в сучасній економіці. Одна з головних проблем – це невизначеність в оцінці цифрових активів, яка виникає через відсутність стандартів, стосується оцінки цифрових активів. Сучасні облікові підходи, розроблені для традиційних активів, не завжди адекватно враховують специфіку цифрових активів. Зокрема йдеться про волатильність криптовалют. Криптовалюти можуть зазнавати значних коливань вартості за короткий проміжок часу, що ускладнює їх оцінку та облік. Відсутність єдиних правил щодо того, як саме оцінювати такі активи, призводить до розбіжностей у фінансовій звітності різних підприємств. Наступною проблемою є невизначеність вартості нематеріальних цифрових активів. Інтелектуальна власність у цифровій формі, як-то програмне забезпечення, патенти, торгові марки, також може бути складною для оцінки через відсутність чітких критеріїв. Це призводить до завищення або заниження вартості активів у балансі компанії або ж не дозволяє відображати їх зовсім. Відсутність регламентів ускладнює процес визнання цифрових активів у фінансовій звітності. Зокрема немає чітких критеріїв визнання таких активів: Підприємства можуть мати різні підходи до того, коли визнавати цифрові активи на балансі, що створює проблему порівнянності фінансової звітності. Наприклад, один підхід може полягати у визнанні криптовалюти як фінансового інструменту, тоді як інший розглядає її як товар чи інвестиційний актив. Для нематеріальних цифрових активів, таких як програмне забезпечення або права на використання контенту, відсутність стандартів ускладнює визначення методів амортизації та знецінення.

Для ефективного розвитку облікового забезпечення успішного функціонування суб'єктів цифрової економіки необхідно:

1. Розробка нових стандартів обліку та звітності: Це включає створення стандартів для обліку цифрових активів та інших новітніх елементів цифрової економіки.
2. Забезпечення кібербезпеки: Інвестування у безпеку інформаційних систем є критично важливим для захисту облікових даних від несанкціонованого доступу та втрат.
3. Навчання та підвищення кваліфікації персоналу: Підготовка кадрів, які зможуть працювати з новітніми технологіями обліку та аналізу даних, є необхідною умовою для успішного розвитку суб'єктів цифрової економіки.

## АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ІНОЗЕМНИМИ ІНВЕСТОРАМИ

Іноземними інвестиціями визнаються цінності, що вкладаються іноземними інвесторами в об'єкти інвестиційної діяльності відповідно до законодавства України з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту [1].

Підприємство, яке здійснює операції пов'язані з іноземними інвестиціями має юридично правильно сформулювати первинні документи з обліку інвестицій, заключати вигідні договори з придбання інвестицій, своєчасно і відповідно до облікової політики робити переоцінку до справедливої вартості, не втрачати контролю за інвестиціями, які обліковуються за методом участі в капіталі, своєчасно та достовірно відображати в звітності операції з придбанням, переоцінкою та погашення іноземних інвестицій.

Основні принципи відображення в бухгалтерському обліку інформації про транзакції в іноземній валюті базуються на ключових вимогах міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Оцінка іноземних інвестицій, включаючи внески до статутного капіталу підприємства іноземних інвестицій, проводиться у іноземній конвертованій валюті та у гривнях за взаємною згодою сторін, на основі цін, які діють на міжнародних ринках або на внутрішньому ринку України. При цьому конвертація суми з іноземної валюти в гривні проводиться за офіційним обмінним курсом, встановленим Національним банком України [1].

У бухгалтерському обліку заборгованість засновників може мати різний характер:

1) заборгованість засновників відноситься до немонетарної і, відповідно, не підлягає перерахунку, якщо передбачається внесення до статутного капіталу основними засобами (нематеріальними активами та запасами);

2) заборгованість відноситься до монетарної та підлягає перерахунку як на дату балансу, так і на дату здійснення розрахунків засновником-нерезидентом у випадку, якщо підприємство отримує валютні кошти на рахунок. Курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу [2].

Розрахунки з іноземними інвесторами є важливою частиною діяльності багатьох українських підприємств. Ці розрахунки можуть здійснюватися у різній формі, наприклад, у вигляді дивідендів, роялті, ліцензійних платежів, платежів за послуги тощо.

Під час воєнного стану в Україні існує низка обмежень щодо розрахунків з іноземними інвесторами (див. табл. 1).

*Таблиця 1*

### Обмеження розрахунків з іноземними інвесторами під час воєнного стану

№ з/п	Зміст обмеження	Нормативно-правовий акт, що регулює чи встановлює обмеження
1	2	3
1.	Розрахунки в іноземній валюті за ЗЕД-контрактом мають бути завершені протягом 180 календарних днів. У «мирний час» цей термін становить 365 календарних днів.	Постанова Правління НБУ від 24.02.2022 р. №18 «Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану»

1	2	3
2.	Обсяг операції, до якої не застосовуються граничні строки розрахунків за ЗЕД-контрактом і яка не підпадає під валютний контроль, становить 400 тис. грн (еквівалент за курсом на дату проведення операції).	Закон України № 361 «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» від 06.12.2019 року
3.	Готівкові розрахунки в іноземній валюті заборонені. Підприємство може придбати валюту тільки через банк, а розрахунки в іноземній валюті можуть бути здійснені лише через банківські рахунки. Банку необхідно підтвердити мету придбання іноземної валюти. Виняток становлять суми до 400 тис. грн. Використати куплену валюту на заявлені цілі потрібно протягом 10 робочих днів, але під час воєнного стану обмежили до 2 робочих днів.	Постанова Правління НБУ від 02.01.2019 № 5 «Про затвердження Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті» (із змінами і доповненнями). Постанова Правління НБУ від 24.02.2022 р. №18 «Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану»
4.	Підприємства матимуть змогу репатріювати дивіденди за корпоративними правами чи акціями за кордон, що нараховані за результатами діяльності за період, що розпочинається з 1 січня 2024 року (проте це не стосується виплати дивідендів за рахунок нерозподіленого прибутку за попередні періоди чи резервного капіталу), але встановлено щомісячний ліміт для репатріації на рівні 1 млн євро в еквіваленті.	Постанова Правління НБУ від 03.05.2024 р. №56 «Про внесення змін до постанови Правління Національного банку України від 24 лютого 2022 року № 18»

*Примітка: сформовано авторами у результаті аналізу джерел [3, 4, 5, 6].*

Крім того, згідно Постанови Правління НБУ №56 від 03.05.2024 р. скасовано всі валютні обмеження для проведення операцій з імпорту робіт та послуг, тому, у зв'язку з цими змінами, постанова КМУ від 24 лютого 2022 р. №153 «Про окремі питання щодо забезпечення здійснення імпорту» втрачає свою актуальність [6].

Необхідно пам'ятати, що українська законодавча база передбачає певний контроль за рухом валюти, тому важливо знати про обмеження та правила, що стосуються конвертації та переказу коштів іноземним інвесторам, особливо під час воєнного стану, де зміни відбуваються майже щодня.

1. Закон України №19 «Про режим іноземного інвестування» від 19.03.1996 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/93/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 31.09.2024). 2. НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» зі змінами і доповненнями, внесеними наказами МФУ від 29 вересня 2020 року № 588. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text> (дата звернення: 30.09.2024). 3. Постанова Правління Національного банку України від 24.02.2022 р. №18 «Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану». URL: <https://ips.ligazakon.net/document/PB22027?an=1> (дата звернення: 28.09.2024). 4. Закон України №361 «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» від 06.12.2019 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/361-20> (дата звернення: 30.09.2024). 5. Постанова Правління НБУ від 02.01.2019 № 5 «Про затвердження Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення



окремих операцій в іноземній валюті» (із змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0005500-19#Text> (дата звернення: 31.09.2024). 6. Постанова Правління НБУ від 03.05.2024 р. №56 «Про внесення змін до постанови Правління Національного банку України від 24 лютого 2022 року № 18». URL: [https://bank.gov.ua/ua/legislation/Resolution\\_03052024\\_56](https://bank.gov.ua/ua/legislation/Resolution_03052024_56) (дата звернення: 31.09.2024).

Ю.Є. Фіалка

Львівський національний університет імені Івана Франка

## **МОЖЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ТЕХНОЛОГІЙ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ В НАЛАГОДЖЕННІ ЕФЕКТИВНИХ СИСТЕМ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ НА ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

У сучасному світі, де конкурентний тиск на підприємства постійно зростає, ефективне управління запасами стає критично важливим аспектом ведення господарської діяльності. Завдяки розвитку технологій, штучний інтелект (ШІ) відіграє ключову роль у цьому процесі, забезпечуючи нові можливості для оптимізації запасів, скорочення витрат і підвищення рівня обслуговування клієнтів. Застосування ШІ на підприємствах торгівлі дозволяє не лише покращити операційні процеси, а й сприяти сталому розвитку бізнесу.

Застосування можливостей ШІ в системах управління запасами на підприємствах торгівлі охоплює кілька ключових напрямів, що забезпечують комплексний підхід до оптимізації управлінських процесів:

1. прогнозування попиту та предиктивна аналітика – одним із найзначніших внесків штучного інтелекту є його здатність здійснювати точне прогнозування попиту. Використовуючи алгоритми машинного навчання, ШІ може аналізувати великі масиви історичних даних про продажі, ринкові тенденції, економічні умови, а також зовнішні фактори, такі як погодні умови. Це дозволяє передбачати майбутні потреби з високим рівнем точності, забезпечуючи підприємства необхідною інформацією для оптимального планування запасів. Точніше прогнозуючи попит, підприємства можуть уникнути проблеми надлишкових запасів, що призводить до зв'язування капіталу та підвищення витрат на зберігання, а також мінімізувати ризик дефіциту, який може викликати втрати продажів і незадоволеність клієнтів. Здатність ШІ до постійного навчання і адаптації до нових даних гарантує, що прогнозування попиту стає все більш точним, забезпечуючи надійну основу для стратегічних рішень в управлінні запасами [1, с. 88];

2. відстеження запасів у режимі реального часу – ШІ значно підвищує ефективність відстеження запасів у режимі реального часу. Завдяки інтеграції з Інтернетом речей (IoT), зокрема з такими пристроями як «розумні» полиці та RFID-мітки, компанії отримують можливість автоматично контролювати рух товарів. Це дозволяє знизити ризик виникнення людських помилок і забезпечити актуальність даних про рівень запасів у будь-який момент часу. Реальне розуміння стану запасів дозволяє компаніям швидко реагувати на зміни попиту, раптові збої в ланцюгу поставок або інші непередбачувані події, що суттєво підвищує оперативність прийняття рішень [2];

3. оптимізація ланцюга поставок – штучний інтелект також активно використовується для оптимізації ланцюга поставок, що має безпосередній вплив на управління

запасами. За допомогою аналітичних можливостей ШІ підприємства можуть отримувати важливі дані про ефективність роботи постачальників, терміни виконання замовлень, логістичні витрати та інші критичні параметри. Це дозволяє приймати більш обґрунтовані рішення щодо вибору постачальників, планування маршрутів доставки та ефективного управління постачанням. Наприклад, аналіз транспортних даних може допомогти визначити найоптимальніші методи доставки, що сприяє скороченню термінів виконання замовлень та зменшенню витрат, а це, своєю чергою, підвищує швидкість і ефективність поповнення запасів [4, р. 966];

4. зменшення витрат на управління запасами – ШІ відіграє ключову роль в оптимізації рівня запасів на підприємствах торгівлі, особливо для великих компаній із розгалуженими мережами та складними ланцюгами поставок. Алгоритми штучного інтелекту можуть точно визначати оптимальні рівні запасів для кожного товару з урахуванням таких факторів, як швидкість продажів, сезонні коливання, місцеві особливості попиту та багато інших. Це дозволяє ефективно розподіляти запаси, знижуючи потребу в екстрених поставках або перевезенні товарів, що значно скорочує витрати на зберігання і транспортування. До того ж, ШІ допомагає підприємствам уникати накопичення застарілих товарів або тих, що мають низькі показники оборотності, дозволяючи швидко приймати коригувальні заходи, такі як надання знижок або формування спеціальних пропозицій для стимулювання продажів [2];

5. покращення клієнтського досвіду – використання ШІ в управлінні запасами сприяє підвищенню рівня обслуговування клієнтів. Завдяки точному прогнозуванню попиту і відстеженню запасів у режимі реального часу підприємства можуть зменшити ризик дефіциту товарів і забезпечити високу якість виконання замовлень. Крім того, ШІ дозволяє персоналізувати досвід покупок, аналізуючи вподобання клієнтів і їхні купівельні звички, що сприяє більш ефективній рекомендації товарів та створенню цільових рекламних кампаній. У випадку інтернет-магазинів, штучний інтелект допомагає надавати точну інформацію про наявність товарів, прогнозовані терміни доставки та пропонувати альтернативні варіанти у разі відсутності товару на складі [3, р. 253];

6. автоматизація процесів – штучний інтелект радикально трансформує процеси управління запасами, автоматизуючи рутинні завдання, такі як введення даних, підрахунок запасів і обробка замовлень. Це дозволяє знизити ймовірність людських помилок, прискорити операційні процеси та вивільнити час для працівників, який вони можуть витратити на стратегічні завдання, наприклад, на планування або персоналізоване обслуговування клієнтів. Крім того, ШІ дозволяє обробляти великі обсяги даних та приймати рішення набагато швидше, ніж це могло б зробити людина, що призводить до підвищення ефективності операцій і зниження витрат на робочу силу.

Таким чином, штучний інтелект відкриває нові можливості для управління запасами на підприємствах торгівлі. Впровадження цих технологій дозволяє підприємствам підвищити ефективність, знизити витрати та забезпечити високий рівень обслуговування клієнтів. Для України, яка рухається в напрямку євроінтеграції, розвиток і впровадження таких технологій є важливим кроком до зміцнення економіки та підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку.

*1. Андришук Г. Тенденції розвитку технологій штучного інтелекту: економіко-правовий аспект. Теорія і практика інтелектуальної власності. 2019. № 3. С. 84-101. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpiv\\_2019\\_3\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpiv_2019_3_11) (дата звернення: 09.08.2024). 2. Cantu D.*

*What is the Role of Artificial Intelligence in Business in 2024? Redapt. April 22, 2024. URL: <https://www.redapt.com/blog/role-of-artificial-intelligence-in-business> (date of access: 09.08.2024). 3. Jin H., Jin L., Qu C., Xiao W., Fan C. The Role of Artificial Intelligence in the Accounting Industry. *Proceedings of the 2022 International Conference on Artificial Intelligence, Internet and Digital Economy*. 2022. P. 248-257. URL: [https://www.researchgate.net/publication/366660116\\_The\\_Role\\_of\\_Artificial\\_Intelligence\\_in\\_the\\_Accounting\\_Industry](https://www.researchgate.net/publication/366660116_The_Role_of_Artificial_Intelligence_in_the_Accounting_Industry) (date of access: 08.08.2024). 4. Prasanth A., Vadakkan D., Surendran P., Thomas B. Role of Artificial Intelligence and Business Decision Making. *International Journal of Advanced Computer Science and Applications*. 2023. Vol. 14. No. 6. P. 965-969. URL: [https://www.researchgate.net/publication/372183238\\_Role\\_of\\_Artificial\\_Intelligence\\_and\\_Business\\_Decision\\_Making](https://www.researchgate.net/publication/372183238_Role_of_Artificial_Intelligence_and_Business_Decision_Making) (date of access: 09.08.2024)*

**О.В. Фоміна, О.М. Ромашко**

Державний торговельно-економічний університет

## **ДІЛОВА КОМУНІКАЦІЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ АУТСОРСИНГУ**

Обов'язковою функцією кожного підприємства є ведення бухгалтерського обліку та вчасне та повне звітування про результати підприємницької діяльності. Підприємства постійно знаходяться в пошуках шляхів підвищення ефективності бухгалтерської роботи та оптимізації витрат господарюючого суб'єкта. Керівництво компаній все частіше звертаються до практики делегування компаніям-аутсорсерам процесу ведення обліку. І така тенденція набирає все більшої популярності в силу динамічної цифровізації, інтеграції комп'ютерних технологій у економічні процеси, впровадження інформаційно-комунікаційних технологій у облік і управління, а також актуалізації важливості оптимізації бізнес-процесів і витрат, зокрема [1].

Основним мотивом підприємства, що звертається до послуг аутсорсера, є потреба у підвищенні ефективності господарської діяльності шляхом делегування певних функцій зовнішнім суб'єктам, оптимізації управління конкурентоспроможністю та пошуку реальних шляхів скорочення витрат та їх раціоналізації [1].

Характерним аспектом у контексті звернення підприємством до послуг аутсорсингової компанії є налагодження плідної співпраці на засадах добросовісного ставлення сторін до інтересів один одного, чесна та прозора взаємодія, уникнення непрофесійної побудови діалогу. Відсутність ефективності і поваги у комунікації може стати причиною помилок у бухгалтерській документації і фінансових звітах, затримок у виконанні завдань, зниження довіри між сторонами та відмови від співпраці.

Ефективність бухгалтерського аутсорсингу залежить від багатьох факторів. Серед сукупності цих факторів одне із ключових місць відведено процесу комунікації між сторонами, адже перманентна підтримка двостороннього зв'язку, чіткість і регулярність комунікаційного процесу є основою успішного, коректного аутсорсингу.

На сьогодні невід'ємною складовою професійної діяльності сучасного фахівця є ділова комунікація, яка в свою чергу і є одним із головних чинників, які забезпечують можливість успішно виконувати свої професійні обов'язки, впливати на професійне

оточення, встановлювати ефективну професійну взаємодію та налагоджувати конструктивні ділові взаємовідносини. Головним аспектом ділової комунікації є ділові відносини, а компонентами таких відносин є, в свою чергу, ділове спілкування; особисте ставлення до професійного оточення і діяльності в цілому; інформаційний обмін в процесі професійної діяльності.

Виконання аутсорсером його функцій вимагає розуміння специфіки діяльності підприємства-замовника, особливостей розвитку, умов і обмежень, у яких господарюючий суб'єкт реалізує господарську діяльність, фінансового стану і можливостей підприємства. Першочерговою умовою отримання такої інформації компанією-аутсорсером є прозора та ефективна комунікація із замовником [2].

Основним інтересом компанії-замовника є ефективність бухгалтерського обліку, а компанії-аутсорсера – надання якісних послуг на платній основі.

Комунікація в аутсорсингу є основою для обміну інформацією, що стосується діяльності компанії-замовника, координації дій між сторонами, досягнення взаємопорозуміння і результативності взаємодії.

У практиці ділових відносин комунікаційні аспекти часто недооцінюються партнерами, що призводить до припинення ділових відносин та навіть конфліктів між сторонами. На початковій стадії співпраці підприємству-замовнику і аутсорсинговій компанії доцільно обумовити основні аспекти їх співпраці, в т. ч. і особливості комунікації, обміну інформацією тощо. З метою унеможливлення втрати ефективності у діловому спілкуванні сторонам необхідно:

по-перше, узгодити прийнятні для обох сторін канали комунікації – доцільно використовувати загальнодоступні канали для обміну інформацією (електронна пошта, функціональні можливості Google, корпоративні месенджери, наприклад Microsoft Team, спеціалізовані платформи для управління завданнями, наприклад Trello, Jira, Asana та ін., за потреби – месенджери і соціальні медіа). Сучасний бізнес-простір піддається значним трансформаціям під впливом цифровізації і це актуалізує важливість інтеграції технологій у комунікаційні процеси. Партнери повинні узгодити особливості використання спеціалізованого програмного забезпечення для обліку і управління фінансово-економічними процесами та організації документообігу, доцільно зацентрувати увагу на можливостях використання хмарних платформ для зберігання і обміну документами, інформацією. У діловому спілкуванні доцільно приділити увагу питанням збереження і обробки даних, захисту і конфіденційності (зокрема, комунікація має передбачати узгодження особливостей шифрування і доступу до інформації, її захисту від несанкціонованого доступу);

по-друге, побудова співпраці на основі ефективного тайм-менеджменту – узгодження розкладу регулярних зустрічей і звітування та його дотримання, пошук альтернатив в разі неефективної організації;

по-третє, дотримання чіткості при формуванні завдань – чіткий опис очікувань від співпраці, пріоритетів. Чіткість завдання – це завчасне обумовлення не лише суті і бажаного результату, а і термінів, особливих вимог, обмежень, необхідних ресурсів для його виконання. Важливим аспектом розподіл функцій і відповідальності;

по-четверте, узгодження особливостей документування реалізованої роботи, процедур і процесів, наданих і отриманих послуг, їх якості, перспектив співпраці, формування планів на майбутні періоди тощо [2].

Таким чином, бухгалтерський аутсорсинг – це відносини між господарюючим суб'єктом та компанією-аутсорсером, що регламентуються положеннями договору. Ефективність бухгалтерського аутсорсингу у значній мірі залежить від ефективності комунікації між сторонами та організації ділового спілкування.

1. Воронко Р. М., Бачинський В.І., Бойко Р. В., Воронко О. С. Сутність аутсорсингу бухгалтерського обліку, сфера та можливості його використання. Вісник ЛТЕУ. Економічні науки. 2021. Вип. 65. С. 23–32. DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2021-65-03>. 2. Фоміна, О., & Ромашко, О. (2024). Комунікаційні аспекти в бухгалтерському аутсорсингу. Економіка та суспільство, (63). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-63-69>

**І.Б. Хома, О.Б. Лук'янський**  
Національний університет «Львівська політехніка»

## **МОДЕЛЮВАННЯ ВПЛИВУ СПЛАТИ КРЕДИТУ НА СТАН СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА**

Процеси сплати кредитів та механізм їх моделювання, зокрема конверсії та консолідації кредитів, мають вплив на стан системи менеджменту підприємства. На цей стан впливають також і види кредитів та безперебійність їх сплати. Як відомо, кредит може сплачуватись у повних, капіталових, відсоткових, секвенційних або комбінованих внесках. Якщо настає закінчення терміну сплати, то повинна бути проведена конверсія кредиту. У випадку, якщо одночасно закінчуються терміни сплати декількох кредитів у тому самому банку, то проводять консолідацію кредитів.

Поширеними для більшості підприємств у воєнний час є кредити в розстрочку, які дозволяють зберегти стабільний їх фінансово-економічний стан. Кредитами у розстрочку називають кредити з частковими виплатами, суть яких полягає у сплаті боргу частинами, що робить вилучення обсягів фінансових потоків відносно стабільно передбаченими. Наприклад, нехай у часі  $t$  кредитоодержувач (підприємство) отримує капітал у сумі  $K$  на час  $N$  (місячний, квартальний або річний). За користування капіталом необхідно платити відсотки. Теоретично сплата кредиту з частковими внесками полягає на віддаванні кредиторю капіталу і відсотків частинами. З теоретичної точки зору визначення внесків полягає на заміні одного капіталу (кредиту) на еквівалентні капіталові та відсоткові виплати. У цьому випадку слід використовувати принцип еквівалентності капіталів виду [1]:

$$K \times O(0, N) = \sum_{n=1}^N (K_n + I_n) \times O(n, N), \quad (1)$$

де  $K$  – сума кредиту;  $K_n$  –  $n$ -ий капіталовий внесок,  $n = 1, \dots, N$ ;  $I_n$  –  $n$ -ий відсотковий внесок,  $n = 1, \dots, N$ ;  $O(n, N)$  – коефіцієнт нарахування процентів з часу  $n$  на час  $N$ .

При виконанні цього принципу еквівалентності та правильному виборі коефіцієнта нарахування процентів у цій ситуації, що залежить від стану ринку і може обчислюватись у вигляді формул (2) – (5) [1]:

1) просте нарахування процентів зі сталою процентною ставкою:

$$O(n, N) = 1 + r \times (N - n), \quad (2)$$

2) просте нарахування процентів зі змінною процентною ставкою:

$$O(n, N) = 1 + r_{n+1} + \dots + r_N, \quad (3)$$

3) складне нарахування процентів зі сталою процентною ставкою:

$$O(n, N) = (1 + r)^{N-n}, \quad (4)$$

4) складне нарахування процентів зі змінною процентною ставкою:

$$O(n, N) = (1 + r_{n+1}) \times (1 + r_N), \quad (5)$$

де  $r_n$  – процентна ставка, і буде залежати стан менеджменту підприємства-позичальника, а процес управління кредитним ризиком з боку кредитора теж буде стабільно передбачений.

Часто підприємства для збереження свого стану в умовах підвищеного фінансового ризику стикаються з реструктуризацією кредиту, що зокрема являє собою конверсію кредиту, що теж впливає на стан їхнього менеджменту [2]. У цій ситуації конверсія може бути наслідком фінансових труднощів підприємства-позичальника, але також може бути і внаслідок фінансових ускладнень самого позичальника або банків. Треба враховувати, що якщо ринкова процентна ставка зростає вище, ніж передбачено, то банк несе збитки, оскільки мусить платити більші відсотки від актуальних виплат, ніж відсотки за кредитом. У випадку, коли ринкова процентна ставка падає нижче від записаної в договорі, то позичальник несе збитки – актуальний кредит є нижчим ніж той, на який нараховуються проценти, що є ідентифікатором менеджменту підприємства.

Загалом прийнято вважати, що консолідація заборгованості – це об'єднання всіх кредитів позичальника одного або декількох банків на одному рахунку. Як правило, після такої операції може оформлятися знижений відсоток по кредиту. Консолідація заборгованості часто використовується при реструктуризації боргу, що являє собою зменшення кредитного навантаження за договором кредитування завдяки зміні умов у кращий бік для позичальника (підприємства), що не має можливості на даний момент часу погасити свою поточну заборгованість. Процедура конверсії кредиту ґрунтується на принципі еквівалентності капіталу і може охоплювати фази: визначення внесків кредиту перед конверсією, визначення технічного кредиту; визначення внесків кредиту після конверсії. Корисним для підприємства при формуванні свого апарату менеджменту є визначення внесків кредиту перед конверсією за моделлю (6), що дозволяє управляти встановленою рівністю на основі заздалегідь спланованої величини кредиту, кількості внесків по кредиту в розстрочку і величини процентної ставки [1], [3]:

$$P_0 \times [1 + r \times N] = \sum_{n=1}^N (R_n [1 + r(N - n)]) \quad (6)$$

де  $P_0$  – сума кредиту;  $N$  – кількість внесків;  $r$  – стала процентна ставка, якщо внески проіндексовані, то  $n$ -й внесок буде дорівнювати  $R_n = R_1 \times (1 + i)^{n-1}$ ,  $n = 2, \dots, N$ ,  $i$  – ставка індексації внесків.

Таким чином, такий фінансовий інжиніринг складових кредиту в розстрочку робить стан системи менеджменту підприємства більш керованим, а контрольований процес сплати такого кредиту є додатковим важелем забезпечення ефективної сторони менеджменту підприємства, що безпосередньо буде впливати на його фінансову безпеку та якісне управління кредитним ризиком як з боку позичальника, так і кредитора.

*1. Марецька Е. Комп'ютерні системи конверсії кредитів. – Львів: ДНДШ, 2001. – 189 с. 2. Хома І.Б. Ідентифікація ризиків у підприємницькій діяльності в умовах подолання невизначеності на шляху до євроінтеграції. Колективна монографія: Фінансово-облікова політика України в умовах європейської інтеграції: нові*

*можливості та перспективи: колективна монографія / за заг. ред. Л.П. Сідельникової. Херсон: Книжкове вид-во ФОП Вишемирський В.С., 2024. – 468 с. – С. 219 – 235. 3. Khoma I. B., Gaiduchok O. V., Markovych K. M. Modeling the financial flows impact on the diagnosis of an enterprise's economic security level // Mathematical Modeling and Computing. – 2023. – Vol. 10, № 2. – P. 458–473.*

**П. Я. Хомин**

Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

## **«ТЕОРІЯ» Й НЕПРАКТИКА «УПРАВЛІНСЬКОГО» ТА «СТРАТЕГІЧНОГО» ОБЛІКУ**

Всім ученим мабуть відомо, що теорія – логічне узагальнення практичного досвіду людей». За винятком фальшивомонетчиків, себто перекладачів твору Боба Раяна [3]. Які не тільки підмінили стратегічні розрахунки вигадкою «стратегічний облік», але й сутність змісту наведеної цитати з точністю до навпаки – в них виходить, що теорія виникає задовго до практики. Тому-то в перекладі, який став черговою фішкою для наших любителів перейменування бухгалтерського обліку в будь-що, аби тільки закордонне, фігурують лише одна «теорія» й непрактика. А решта науковців, забувши про плюралізм, сором'язливо мовчить: «Їм неначе рот зашито» (Т. Шевченко).

Причому перша тут відразу починається з «теорем», а точніше – з аксіом, які цілком із тією самою точністю до навпаки, «є підставою для (не)доведення інших теорем» [3, с. 31, 55-59]. Самі ж «теореми» заслуговують хіба на компіляції зі стандартів бухгалтерського обліку, а не його теорії: їхня відмінність лише в найменуванні – в міжнародних стандартах фігурують дефініції.

Причому зміст теорем теж радше є ними, позаяк цей латиномовний термін означає коротке визначення якогось поняття. Хоча про їхній лаконізм узагалі-то навіть у порівнянні з плеоназмами міжнародних стандартів можна говорити тільки умовно, позаяк в усіх 10-ти «теоремах» присутня та сама дефініція «зобов'язання», нагадуючи т. зв. ізолюючі мови. Й це при тому, що ці азбучні дигести чогось ні разу не пов'язуються не те, що зі стратегічним обліком, але й такий прикметник якимось залишився поза всіма 10-ма «теоремами».

Гм, але попри те, що ці «теореми» – наслідок банального переписування з інших дигест – т. зв. стандартів, що нагадують *Corpus juris civilis* –, виник фурор серед наших науковців, які всівшись на віз, де коні впряжені позаду, через рів навприсядки витискають з оцих плутаних теорем, на їх погляд, не просто «стратегічний», а вже навіть «стратегічний управлінський облік». Правда, наразі як напівфабрикат на кшталт: «Проведено аналіз та систематизовано наукові підходи ...до визначення змісту поняття «стратегічний управлінський облік». ...Запропоновано уточнене поняття «стратегічний управлінський облік» як напрям розвитку управлінського обліку, що має стратегічну спрямованість»... [1, с. 99].

Інша річ, організація «стратегічного управлінського обліку» – тут уже Б. Раяна з К. Уордом вкупі наші «теоретики» обігнали на милю або й більше. Знову в тій же упряжці – віз попереду коней, – тобто «теоретично», бо практики в цих опусах, чи то пак «навчальних посібниках» катма. Натомість лише ті самі «теореми» й непрактика.

Адже навіть заявляючи, що: «Метою статті є дослідження сутності та окремих аспектів впровадження стратегічного управлінського обліку на підприємстві», зводять ці аспекти до тих же аспектів, що й «запропоновані вченими у кінці 80-х років нові підходи до формування інформаційного забезпечення, яке відповідало б сучасному конкурентному середовищу ведення бізнесу... виокремлення так званого стратегічного управлінського обліку» [2, с. 51].

Впродовж більш ніж півстоліття вкотре переконуючи в непорушності латинського нарративу *in nihilo nihil*, тобто з нічого може виокремитися тільки ніщо. Що підтвердив сам же К. Уорд, переклад книги котрого, а не Б. Раяна, як стверджував один із вітчизняних «класиків» того періоду, започаткував маркетингові підтасування назв із таким привабливим прикметником. Принаймні кострубата фраза: «Стратегічний управлінський облік повинен відображати відносні фінансові результати, досягнуті бізнесом по відношенню з конкурентами, постачальниками і, можливо, споживачами» [4, с. 85] й нині засвідчує його невидимість присудком «повинен».

І це підтвердили цитовані автори, заявивши у висновках до своєї статті, що хоч «економічне середовище поставило вимоги щодо розвитку новітньої, придатної для вирішення поточних практичних проблем, у багатьох організаціях потребують впровадження системи стратегічного управлінського обліку...» [2, с. 55]. Й такі висновки ще довго будуть гуляти сторінками статей, монографій, навчальних посібників і підручників. Втішає тільки те, що й фантазія перекладачів теж вичерпується, тож, видається, можна сподіватися на заміну цих метеликів – на жаль, не одноденок, як і нарративу *in nihilo nihil*, на справжні наукові твори. Адже цей час колись таки настане.

*1. Костюкова А. А. Стратегічний управлінський облік: сутність та поняття. Причорноморські економічні студії, 2019. Вип. 39-2. С. 99-103. 2. Ходзицька В. В., Івченко Л. В. Стратегічний управлінський облік в системі комплексного менеджменту суб'єктів господарювання. Облік і фінанси, 2014. № 1 (63). С. 50-55. 3. Ryan B. Strategic Accounting for Management. Publisher: Cengage Learning EMEA, 1995). 384 p. 4. Ward K. Strategic Management Accounting, Keith Ward. Publisher: Routledge, 1992). 307 p.*

**Н.В. Хоча**

Львівський національний університет імені Івана Франка

## **ТЕХНОЛОГІЇ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ В ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Систематизація інформації, що надходить на підприємство зі зовнішнього та внутрішнього середовища, потребує залучення інформаційних технологій, що забезпечують швидкість опрацювання, точність та надійність отриманих результатів, можливість їх використання для прийняття управлінських рішень. Важливим результатом функціонування інформаційної системи підприємства, що при цьому утворюється, є обліково-аналітичне забезпечення, яке використовується як в поточній діяльності, так і в стратегічному управлінні. Безперечно без використання комп'ютерної техніки, пакету



програм MS Office, спеціалізованого бухгалтерського програмного забезпечення важко уявити роботу обліково-аналітичних працівників сучасного підприємства. Проте в останні кілька років спостерігаємо активне використання технологій штучного інтелекту в усіх сферах діяльності, в тому числі у бухгалтерському обліку, аналізі, аудиті та оподаткуванні підприємств.

У своїх публікаціях науковці і практики досліджують переваги та недоліки використання технологій ШІ для фінансового та управлінського обліку, у сфері аудиту та оподаткування, в процесі аналітичного забезпечення підприємств, проте важливим є вивчення доцільності використання штучного інтелекту для створення обліково-аналітичного забезпечення найбільш чисельної кількості суб'єктів господарської діяльності – малих підприємств.

Вивченням використання ШІ в обліковій системі малих і середніх підприємств (МСП) займалися такі індійські науковці як Вані Харідасан, Кавіта Мутхукумаран, К. Уша, Бхараті Васу, В. Джхансі [1]. В результаті проведеного ними опитування (анкетування) 550 власників або менеджерів МСП щодо використання технологій штучного інтелекту в обліку виявлено значні позитивні кореляції між використанням ШІ та покращенням бухгалтерських процесів шляхом збільшення автоматизації, підвищення ефективності аудиту, покращення процесу прийняття рішень, зниження ймовірності шахрайства та економією часу. Водночас хоч ШІ корисний для МСП, підвищуючи точність їх облікової системи, його використання також створює певні виклики, такі як проблеми з конфіденційністю та можливе скорочення робочих місць.

Португальські науковці Нобрега В., Да Коста, Р.Л., Дорнер, К. Діас, А., Перейра Л., Гонсалвеш Р. [2] проводили дослідження для отримання відповідей на три ключові питання:

1. Як штучний інтелект покращує якість бухгалтерської професії?
2. Чи виникне професійний гібрид, заснований на взаємодії фінансових, технологічних та інформаційних навичок?
3. Яка ймовірність для малих і середніх підприємств інтегрувати штучний інтелект у бухгалтерські операції?

Для цього було опитано 20 фахівців у сфері застосування штучного інтелекту у бухгалтерії різних вікових категорій та досвідом роботи, переважно з вищою освітою.

Щодо першого питання, вченим вдалося зробити висновок, що ці системи зменшують людські помилки в обліку операцій, підвищуючи якість даних, роблячи їх більш надійними та актуальними. Крім того, вони зменшують рутинну роботу, що дозволяє зекономити час для виконання завдань, які вимагають більше критичного мислення, таким чином підвищуючи ефективність працівників. Щодо другого питання зроблено висновок, що це твердження є вірним, оскільки, хоча бухгалтери мають знання в сфері бухгалтерії, вони повинні володіти узагальненими знаннями про сучасні технології для того, щоб ефективно аналізувати результати даних, наданих системою штучного інтелекту. Проте виявилася неоднозначна відповідь на питання «Чи замінить ШІ людський елемент у бухгалтерії?». П'ять респондентів відповіли про відсутність потреби залучення бухгалтерів, бо керівники можуть приймати рішення на основі даних ШІ без їх участі.

Щодо третього питання, під час інтерв'ю більшість професіоналів підтвердили, що МСП мають величезний бар'єр для впровадження систем ШІ через відсутність фінансових можливостей, а також відсутність самого програмного забезпечення на основі ШІ

для цієї категорії підприємств. Респонденти також стверджують, що навіть у разі наявності такого програмного забезпечення на МСП немає достатньо кваліфікованих бухгалтерів, щоб ним користуватися. Це вимагає додаткових витрат на їх навчання, що не завжди є економічно доцільним для МСП. Внаслідок цього МСП користуються аутсорсинговими бухгалтерськими послугами [2].

Дослідження Шаповалової А.П., Кузьменко О.П та Прокопової О.М. вказує, що такі технології ШІ як алгоритми машинного навчання та оброблення природної мови (NLP) доцільно застосовувати в оподаткуванні та звітності малого бізнесу. Зокрема науковці стверджують, що алгоритми машинного навчання можуть виявляти тенденції, взаємозв'язки та невідповідності у фінансових даних, що дасть змогу малому бізнесу приймати рішення на їх основі для оптимізації оподаткування. Щодо вдосконалення процесу складання звітності, то авторами запропоновано використовувати алгоритми оброблення природної мови (NLP), які можуть аналізувати неструктуровані дані з текстових документів та алгоритми машинного навчання для класифікації та розподілу даних за категоріями [3].

Отже, дослідження вітчизняних та зарубіжних науковців підтверджують доцільність використання технологій ШІ в обліково-аналітичних системах малих підприємств, проте одночасно наголошують на відсутності необхідного програмного забезпечення, кваліфікованих кадрів і високій вартості впровадження ШІ в облікові процеси СМП. Перспективи подальших досліджень можуть включати вивчення використання технологій ШІ в обліку українських малих підприємств та розробку програмного забезпечення на їх основі.

1. Haridasan, D. V., Muthukumaran, D., Usha, D. K., Vasu, D. S. B., & Jhansi, V. (2024). *Evaluating Artificial Intelligence's Effect On Accounting Information Systems For Small And Medium-Sized Enterprises. Migration Letters. 2024. Vol.20 No. S13, pp.680–693.* 2. Nóbrega, V., da Costa, R.L., Gonçalves, R., Dias, Á., Pereira, L. and Dorner, K. *The impact of artificial intelligence in accounting: application in SMEs. Int. J. Electronic Finance. 2023. Vol. 12, No. 2, pp.192–214.* 3. Шаповалова, А., Кузьменко, О., & Прокопова, О. *Роль штучного інтелекту в оптимізації оподаткування та звітності в малому бізнесі. Економіка та суспільство. 2024. № 62. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-116>.*

**Ю.Ю. Чебан**

Миколаївський національний аграрний університет

## **РОЛЬ ВИКОРИСТАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ІНСТРУМЕНТІВ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ДОТРИМАННЯ ПРИНЦИПІВ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ В УКРАЇНІ**

Публічні закупівлі, які є важливими для забезпечення підприємств, установ, організацій, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів, товарами, роботами, послугами, відіграють важливу роль у зазначеному процесі та для економії бюджетних коштів. Для забезпечення дотримання основних принципів здійснення публічних закупівель організація закупівельної діяльності зазнає перманентних змін і з боку нормативного

регулювання, і з боку шляхів її удосконалення для всіх учасників зазначеного процесу. Додає напрямів та змісту змін також військовий стан.

Так, Уряд зареєстрував у Верховній Раді законопроект зі змінами до закону «Про публічні закупівлі» [1]. Окрім удосконалення, зазначений законопроект має на меті наблизити чинне законодавство до правил Європейського Союзу, що вимагає додаткового контролю та аналізу.

Наші дослідження нормативного регулювання публічних закупівель, їх організації у Замовників, особливостей участі в Учасників та контролю з боку державних та недержавних органів контролю дозволяють зробити висновок про функціонування значної низки аналітичних інструментів, які покликані удосконалити та зробити ефективним закупівельних процес з боку всіх його учасників задля дотримання основних принципів публічних закупівель в Україні. Такими принципами є добросовісна конкуренція серед учасників; максимальна економія, ефективність та пропорційність; відкритість та прозорість на всіх стадіях закупівель; недискримінація учасників та рівне ставлення до них; об'єктивне та неупереджене визначення переможця процедури закупівлі/спрощеної закупівлі; запобігання корупційним діям і зловживанням.

Разом з тим, маємо відмітити, що наявні аналітичні інструменти, які аналогічно закупівлям, набувають постійного удосконалення, використовуються учасниками закупівельного процесу не у повній мірі. Невикористаний ресурс аналітичних інструментів може і має стати одним із важелів оптимізації закупівель та дотримання їх принципів.

Основними аналітичними інструментами, які, на нашу думку, доцільно використовувати під час організації, участі та контролю закупівель, є: Публічний модуль аналітики [2]; YouControl [3]; Clarity Project [4]; Антикорупційний монітор [5]; Clarity App [6]. До того ж, це далеко не повний їх перелік. Доцільно також користуватися офіційними сайтами Антимонопольного комітету України, Національного агентства з питань запобігання корупції тощо.

Виокремлені нами аналітичні інструменти дозволяють:

- Замовникам – проаналізувати цінову пропозицію та наявність товарів, робіт, послуг; отримати повну інформацію про участь у закупівлях та виконання договорів потенційними та фактичними Учасниками, їхні зв'язки, податковий борг, бенефіціарів тощо; отримати повну інформацію про оскарження та результати розгляду скарг Антимонопольним комітетом України; перевірити Учасників відповідно до кваліфікаційних вимог; аналізувати та виявляти помилки; отримувати приклади документів; аналізувати інформацію з моніторингу закупівель та прийняття рішень за результатами моніторингу; перевірити кількість контрактів, відсоток дискваліфікацій, розірваних контрактів та причин їхнього розірвання тощо;

- Учасникам – оцінити ринок; проаналізувати актуальні плати закупівель; проаналізувати статуси договорів; визначити подібні факти оскарження та рішення за результатами розгляду скарг Антимонопольним комітетом України; проаналізувати потенційних та фактичних конкурентів за значним переліком показників; проаналізувати основні вимоги потенційних Замовників та самих замовників за значним переліком показників; проаналізувати монополізацію тощо;

- Контролюючим органам та громадським організаціям – проаналізувати Учасників та Замовників за значним переліком показників; визначити зв'язки між ними, зокрема корупційні; проаналізувати досвід оскарження та досвід моніторингу, а також рішення, що прийняті за цими видами контролю; проаналізувати показники ефективності; визначити потенційні загрози; проаналізувати монополізацію тощо.

Проаналізований досвід державних закупівель таких країн як Польща, Румунія, Молдова надає підстави стверджувати, що досвід нашої країни в створенні та спектрі можливостей аналітичних інструментів в публічних закупівель є, без перебільшення, більш функціонально вагомим [7,8,9]. Саме тому Замовникам, Учасникам та контролюючим органам доцільно було б ним скористатися з метою забезпечення ефективності, прозорості та оптимізації закупівель, особливо за умов, в яких ми всі наразі працюємо.

Отже, чинні аналітичні інструменти містять потужний інформаційний потенціал та безліч можливостей для аналізу, внутрішнього та зовнішнього контролю закупівельної діяльності.

1. Про публічні закупівлі : закон України від 25.12.2015 № 922-VIII; станом на 17 липня 2024р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text>. 2. Публічний модуль аналітики : офіційний сайт URL: <https://dozorro.org/tools/public-bi> 3. YouControl : офіційний сайт URL: <https://youcontrol.com.ua/> 4. Clarity Project : офіційний сайт URL: <https://clarity-project.info/edrs> 5. Антикорупційний монітор : офіційний сайт URL: <https://acm-ua.org/> 6. Clarity App : офіційний сайт URL: <https://amcu.clarityapp.pro/> 7. Law on Public Procurement: Law of the Republic of Poland dated September 11, 2019 URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/prawo-zamowien-publicznych-17074707/dz-6-roz-28>. 8. Law on public procurement: Law of the Republic of Moldova dated July 3, 2015 No. 131 URL: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=131046&lang=ru](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131046&lang=ru) 9. Law on Public Procurement: Law of Romania of November 16, 2016 URL: <https://lege5.ro/Gratuit/geytcnjsgm4q/termenul-de-contestare-si-efectele-contestatiei-lege-101-2016?dp=he3dqmzwwgqym>

**М.Ю. Чік, Р.В. Бойко**

Львівський торговельно-економічний університет

## **РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

У сучасних умовах господарювання економіка України функціонує у рамках воєнного стану, особливостями якого є зменшення масштабів виробництв, що призводить до застосування політики оптимізації результативності діяльності підприємств. Внутрішній аудит є важливим напрямом внутрішньогосподарського контролю підприємств. Забезпеченню оптимального економічного функціонування підприємств багато в чому сприяє застосуванню і ефективної організації системи внутрішнього аудиту.

Питання впровадження внутрішнього аудиту в практику діяльності підприємств в мовах воєнного стану передбачає застосування комплексного та системного підходу до організації діяльності служб внутрішнього аудиту на підприємствах України. Тому організація внутрішнього аудиту як однієї з системних функцій управління підприємством має на меті регламентацію діяльності служби внутрішнього аудиту, встановлення прав, обов'язків і відповідальності осіб, які залучені до внутрішнього аудиту, визначення кваліфікаційних вимоги та взаємини з підрозділами та персоналом підприємства через зазначення їх у посадових інструкціях працівників служби внутрішнього аудиту.

Варто відзначити, що з 1 січня 2025 року вступають в дію Глобальні стандарти внутрішнього аудиту, які відкривають більше можливостей для комунікації між внутрішнім аудитором, керівництвом й аудиторським комітетом і акцентують свою увагу на наступних питаннях:

По-перше, компетентність внутрішнього аудитора повинна бути зосереджена на поширені ризики, такі як ризик шахрайства.

По-друге, план роботи служби внутрішнього аудитору повинен враховувати ризики шахрайства.

По-третє, внутрішні аудитори мають використовувати належну професійну ретельність, оцінюючи природу, обставини та вимоги до послуг, що надаються, зокрема, можливість суттєвих помилок, шахрайства, невідповідності та інших ризиків, які можуть вплинути на цілі, господарські операції та ресурси.

По-четверте, керівник служби внутрішнього аудиту повинен розуміти процеси врядування, ризи-менеджменту та контролю.

По-п'яте, повідомлення про результати завдань за кожним виконаним завданням може включати суттєві ризики та будь-які питання, пов'язані з контролем, включаючи ризики шахрайства.

Таким чином, впровадження Глобальних стандартів внутрішнього аудиту у практику діяльності вітчизняних підприємств надасть змогу суб'єктам господарювання уникнути шахрайства шляхом надання впевненості щодо адекватності управління ризиками шахрайства.

**А.З. Чушак, В.В. Гик**

Національний університет «Львівська політехніка»

## **ЕКОЛОГІЧНІ ВИТРАТИ В ІНСТИТУЦІЙНІЙ ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Екологічні витрати як об'єкт наукового пізнання можуть розглядатися з різних кутів зору, у т.ч. з позицій інституціоналізму. Слід зазначити, що на сьогодні положення інституційної теорії дедалі частіше використовуються щодо бухгалтерського обліку. Використання інституційного підходу як керівного теоретичного принципу в дослідженні обліку витрат пояснюється тим, що він дозволяє не обмежуватися аналізом економічних категорій, а включати в розгляд інститути, враховувати позаекономічні фактори і як наслідок, пояснювати сучасний стан та перспективи розвитку методології бухгалтерського обліку витрат. Ігнорування провідної ролі інститутів в умовах розвиненого індустріального суспільства та економіки знань зумовлює виникнення кризових ситуацій в економіці загалом. Однак це має безпосереднє відношення і до підприємства, оскільки зовнішнє середовище та підприємство перебувають у тісній взаємозалежності одне від одного.

На бухгалтерський облік екологічних витрат впливає інституційне середовище, яке при всьому різноманітті інституційних умов у кожній конкретній країні формується як певна модель, що відображає рівень розвитку економіки й соціальні, культурні та історичні особливості. Інституційне середовище бухгалтерського обліку представлено

макро- та мікроінститутами. Найважливішим інститутом, який формує зовнішнє інституційне середовище та істотно впливає на методологію обліку витрат є інститут права, який встановлює нормативні рамки, обов'язкові всім економічним агентам [1; 2]. Внутрішнє інституційне середовище зазнає впливу того ж зовнішнього середовища, але підприємства займають активну позицію, в тому сенсі, що можуть впливати на інституційну структуру середовища найближчого оточення через встановлення своїх правил і норм з обліку витрат.

Таким чином, незважаючи на те, що в науковій літературі протягом тривалого періоду проводиться дослідження проблем, пов'язаних з бухгалтерським обліком екологічних витрат, слід зазначити, що багато його теоретичних і практичних питань ще не вирішено.

1. Ганусич, В., Шеверя, Я. (2023). *Організація обліку екологічних витрат*. Науковий вісник Міжнародної асоціації науковців. Серія: економіка, управління, безпека, технології, 2(1). <https://doi.org/10.56197/2786-5827/2023-2-1-4> 2. Воскресенська Т. І. (2017). *Екологічні витрати промислових підприємств: особливості обліково-аналітичного відображення*. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : збірник наукових праць. Львів: Видавництво Львівської політехніки. № 862. С. 49-54.

**В.В. Шацков**

Державний податковий університет

## **НЕЗАЛЕЖНИЙ АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ**

Складання фінансової звітності підприємствами суспільного інтересу відповідно до IFRS за вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [1] призводить до необхідності оприлюднювати фінансову звітність з відповідними аудиторськими звітами, які складають незалежні аудитори з дотриманням існуючої законодавчої та нормативної бази. Про обов'язковість незалежного аудиту фінансової звітності для підприємств суспільного інтересу вказано також у Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [2], також у цьому нормативному документі є твердження про застосування міжнародних стандартів аудиту (МСА) для цих підприємств. Про дотримання незалежними аудитором існуючої законодавчої та нормативної бази під час здійснення перевірки вказано у МСА 250 (перегл.) «Розгляд законодавчих і нормативних актів під час аудиту фінансової звітності» (ISA 250 (Revised) «Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements») [3].

Документальне оформлення перевірки фінансової звітності є важливішою умовою проведення незалежного аудиту. В МСА 230 «Аудиторська документація» (ISA 230 «Audit Documentation») розкриваються вимоги до форми, змісту та обсягу аудиторської документації, її приклади та чинники, від яких вона залежить (рис. 1).



*Рис. 1. Приклади аудиторської документації та чинники, від яких вона залежить*

*\* Складено за матеріалами [4])*

Отримані результати незалежного аудиту фінансової звітності є основним джерелом для прийняття управлінських рішень, оскільки проведення аудиторської перевірки забезпечує наступні потреби підприємств суспільного інтересу:

- перевірка фінансових звітів для підтвердження їхньої достовірності та відповідності прийнятим принципам бухгалтерського обліку;
- забезпечення прозорості для інвесторів, кредиторів та інших зацікавлених сторін;
- ідентифікація ризиків та помилок для уникнення фінансових невдач у майбутньому;
- посилення довіри до фінансової звітності для позитивного впливу на репутацію підприємства та його здатність залучати інвестиції.

Таким чином, незалежний аудит фінансової звітності є не просто регуляторною вимогою, а необхідною умовою забезпечення стабільного розвитку та здорового функціонування підприємств суспільного інтересу.

*1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. 2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>. 3. ISA 250 (Revised) «Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements». URL: <https://www.iaasb.org/publications/isa-250-revised-consideration-laws-and-regulations-audit-financial-statements-13>. 4. ISA 230 «Audit Documentation». URL: [https://www.ifac.org/\\_flysystem/azure-private/publications/files/A012%202012%20IAASB%20Handbook%20ISA%20230.pdf](https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/A012%202012%20IAASB%20Handbook%20ISA%20230.pdf).*

## **АДАПТАЦІЯ ОСВІТИ В ОБЛІКУ ТА АУДИТІ ДО ВИКЛИКІВ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ**

Штучний інтелект (ШІ) стрімко змінює світовий ринок праці, і сфера обліку та аудиту не є винятком. Сучасні технології, побудовані на основі ШІ, трансформують традиційні методи бухгалтерського обліку та аудиту, автоматизуючи рутинні процеси та оптимізуючи обробку даних. Алгоритми на базі ШІ також дозволяють спеціалістам з бухгалтерського обліку та аудиту отримувати інформацію в реальному часі за допомогою розширеної аналітики даних для прийняття бізнес-рішень, таких як визначення тенденцій та оптимізація стратегій. У зв'язку з цим зростає потреба в спеціалістах, які здатні працювати в умовах, де технології ШІ стають невід'ємною частиною професійної діяльності. Однак впровадження ШІ ставить нові виклики перед системою підготовки фахівців. Традиційні освітні програми часто не враховують необхідність навчання навичкам роботи з інтелектуальними системами та адаптації до швидкоплинних змін у професії. Це вимагає кардинальних змін у підходах до підготовки бухгалтерів та аудиторів, щоб забезпечити їхню конкурентоспроможність на ринку праці.

Хоча не очікується, що ШІ повністю замінить людський досвід, це матиме величезний вплив на обліково-аудиторську професію у майбутньому. Відповідно до Звіту Всесвітнього економічного форуму про майбутнє робочих місць за 2023 рік [4], який досліджував розвиток робочих місць і навичок протягом наступних п'яти років, як зростання, так і спад у певних сферах праці з 2023 по 2027 рік будуть зумовлені впровадженням технологій і цифровізацією. Відповідно до звіту, існує загроза для низько кваліфікованих бухгалтерських і фінансових робіт через впровадження передових технологій (наприклад, ШІ) і цифрову трансформацію. З цього випливає, що впровадження систем ШІ відкриває сьогодні нові можливості для бухгалтерів і аудиторів, як слід використати для професійного розвитку і кар'єрного зростання.

Щоб оцінити стан та перспективи розвитку ШІ в сфері фінансової звітності і аудиту, KPMG провели дослідження, яким охопили 1800 спеціалістів з фінансової звітності з найбільших економік у всьому світі. За його результатами ШІ все більше впроваджується в аудит і фінансову звітність в різних країнах і різних галузях. Хоча лише 10% компаній зараз широко використовують ШІ у фінансовій звітності, 72% використовують його вибірково, а ще 27% планують це зробити, вже через три роки майже всі компанії (99%) пілотуватимуть або активно використовуватимуть ШІ. Компанії, які вже використовують ШІ для фінансової звітності, отримують безліч переваг. Дві третини лідерів вважають головними перевагами можливість прогнозувати тенденції та наслідки (65%), уявлення про ризики в реальному часі (60%), кращі рішення на основі даних і підвищену точність даних (обидва 57%) [3]. Таким чином, увага професіоналів в обліку і аудиті зміщується в бік мислення вищого рівня, прийняття рішень в умовах невизначеності та стратегічного планування. Ця зміна парадигми зробить безперервне навчання фундаментальним аспектом просування по службі для бухгалтерів і аудиторів.

Дослідження, проведені IMA та Deloitte, показали, що фінансова функція в багатьох організаціях перетворилася з основного фокусу на бухгалтерський облік і звітність на роль ділового партнерства з наголосом на генеруванні розуміння, створенні вартості



та підтримці прийняття рішень у відповідь на потреби бізнесу в умовах дедалі більшої бізнес-конкуренції. Цінність фінансової функції як ділового партнера стає першочерговою, коли організація починає шлях впровадження ШІ. Щоб застосувати структуру співпраці людини та машини до трансформації бухгалтерських і фінансових команд у роботі з ШІ, фінансовий директор та інші члени бухгалтерської та фінансової функції неминуче потребують розвитку низки нових навичок і знань, що стосуються технологій, аналітики даних, критичного та креативного мислення та співпраці з іншими [2]. Зокрема, що стосується знання технологій, то важливим є креативне мислення щодо застосування технологій ШІ, адекватне знання алгоритмів ШІ і розуміння особливостей галузі. Також при співпраці людина-машина важливими є навички обробки та перетворення даних, критичне мислення та професійне судження, а також міжфункціональні навички співпраці. Щодо інтерпретації даних, то тут слід мати аналітичні здібності, оперативні знання та навички спілкування. Також для підтримання ефективної взаємодії з машинами слід культивувати навички управління ризиками, враховувати етичні та управлінські міркування і сповідувати безперервну освіту.

На сьогодні дослідники практично одностайні щодо того, що ШІ не замінить людей, а швидше співпрацюватиме з людьми та доповнюватиме прийняття рішень людьми. Редизайн бухгалтерської освіти широко розглядається різними науковцями сьогодні як засіб вирішення проблем ШІ в бухгалтерсько-аудиторській професії [1]. При цьому така революція в бухгалтерській освіті має супроводжуватися об'єднанням зусиль закладів вищої освіти, професійних організацій, професійних регуляторів і бізнес-середовища.

1. Brabete, Valeriu; Barbu, Cătălin Mihail; Cîrciumaru, Daniel; Goagără, Daniel; Berceanu, Dorel (2024). *Redesign of accounting education to meet the challenges of artificial intelligence: A literature review*, *Amfiteatru Economic Journal*, ISSN 2247-9104, The Bucharest University of Economic Studies, Bucharest, Vol. 26, Iss. 65, pp. 275-293, <https://doi.org/10.24818/EA/2024/65/275> 2. Institute of Management Accountants (IMA) (2024). *The impact of artificial intelligence on accounting and finance: a global perspective*. <https://eu.imanet.org/research-publications/ima-reports/the-impact-of-artificial-intelligence-on-accounting-and-finance>. 3. KPMG (2024). *AI in financial reporting and audit: Navigating the new era*. <https://kpmg.com/xx/en/home/insights/2024/04/ai-in-financial-reporting-and-audit.html>. 4. World Economic Forum (2023). *Future of Jobs Report*. [https://www3.weforum.org/docs/WEF\\_Future\\_of\\_Jobs\\_2023.pdf](https://www3.weforum.org/docs/WEF_Future_of_Jobs_2023.pdf)

## СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЛЯ РОЗВИТКУ УКРАЇНСЬКО-КИТАЙСЬКИХ ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН

В узагальненому трактуванні фіскальна політика – це регулювання доходів і витрат держави[1]. Водночас сутність фіскальної політики зводиться до регулювання ставок оподаткування та витрат бюджету з метою забезпечення стабілізації економіки й підтримання макроекономічної рівноваги[2].

Зрозуміло, що роль фіскальної політики в забезпеченні економічного розвитку країн є доволі вагомою. Власне завдяки формуванню та впровадженню грамотної фіскальної політики країни можуть досягати суттєвого зростання рівня економічного розвитку, формуючи сприятливі умови провадження господарської діяльності й забезпечуючи конкурентоспроможність національної економіки. Фіскальна політика, як складова економічної політики держави, насамперед пов'язана з формуванням і використанням фондів грошових коштів, а це безпосередньо впливає на розвиток фінансової системи країни та системи державних фінансів. Таким чином, фіскальну політику можна розглядати як цілеспрямовану діяльність органів державної влади у процесі виконання ними власних повноважень в сфері формування і використання фінансових ресурсів.

Невід'ємною складовою системи державного регулювання економіки країни виступають фіскальні інструменти, а їх використання забезпечує формування власне фіскальної політики в державі. На сьогодні в більшості розвинутих країн світу завдяки фіскальним інструментам відбувається формування фінансових ресурсів державного бюджету, що забезпечує їх соціально-економічний розвиток. Грамотне використання фіскальних інструментів справляє суттєвий вплив на формування інвестиційного клімату країни[3].

Не зважаючи на розмаїття в економічній літературі визначень поняття фіскальних інструментів, більшість авторів розглядають їх як сукупність бюджетних та податкових інструментів. До складу бюджетних інструментів відносять бюджетні плани, норми і нормативи; доходи і видатки бюджету; бюджетні санкції та контроль; міжбюджетний баланс, автоматизацію бюджетного процесу. Перелік податкових інструментів складають: об'єкти та суб'єкти оподаткування, види податків і зборів, ставки податків і зборів, податкові пільги, податкові консультації та податковий контроль, податкові санкції, спеціальні режими оподаткування, автоматизація оподаткування [4, с. 124].

Варто зазначити, що сукупність фіскальних інструментів постійно змінюється, їх кількість залежить від стану економічного розвитку країни, переліку видів фінансових відносин тощо.

Звернемо увагу на роль фіскальної політики на економічний розвиток Китаю. З точки зору фіскальної політики, державні витрати Китаю визначаються в основному центральним урядом. Фіскальні рішення центрального уряду суттєво впливають на фіскальні рішення місцевого уряду. Дослідження, проведені колективом науковців-економістів[5] показали, що зростання видатків як центрального уряду, так і видатків місцевого уряду, як дискреційних інструментів фіскальної політики, мало позитивний вплив на зростання виробництва.

Проведений авторами аналіз показав, що протягом 1998-2007 рр. чисті податкові мультиплікатори мали від'ємне значення, а це означає, що зниження податків стимулює виробництво. Водночас значення мультиплікатора державних витрат протягом 2008-2015 років зросло.

Іншим цікавим висновком було те, що протягом 1985-2015 років збільшення інвестицій у виробництво на 1% призвело до зниження валового національного доходу (ВНД) на 0,11%. З іншого боку, збільшення інвестицій у НДДКР на 1% спричинило збільшення ВНД на 0,03%, що є значним і позитивним показником. Збільшення мультиплікатора НДДКР (R&D) після 1998 року відображає поступовий перехід Китаю від економіки, що базується на ресурсах, до економіки, що базується на знаннях та інноваціях. Водночас інвестиції в інфраструктуру сприяють економічному зростанню в довгостроковій перспективі шляхом підвищення продуктивності всіх компаній і галузей.

Загалом досвід Китаю підтверджує судження, що фіскальна політика може мати значний і позитивний вплив на економічне зростання країни. Фіскальна політика, особливо державні витрати справляють значний позитивний вплив на виробництво як у короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі. Оскільки видатки місцевих органів влади Китаю впливають на обсяг виробництва, керівництво країни спонукає органи місцевого самоврядування приймати обґрунтовані та ефективні фіскальні рішення, щоб їхні витрати могли сприяти сталому зростанню в короткостроковій перспективі.

На прикладі аналізу Китаю було виявлено, що за останні роки вплив інвестицій у дослідження та розробки і на виробництво перевищує ефект інвестицій в інфраструктуру. Це спонукало до зміни Китаєм стратегії зростання, засновану на більшій кількості капіталу та праці, на стратегію, яка базується на продуктивності та інноваціях, що дозволяє підтримувати економічне зростання.

Проведений огляд реформування фіскальної політики є корисним для України, особливо у післявоєнний період, оскільки відбудова економіки повинна будуватись на позитивному світовому досвіді. Фіскальна політика у цьому процесі посідає пріоритетне місце.

1. Гавриш О., Якименко Р. Механізм взаємодії фіскальної та монетарної політики держави. Сучасні проблеми економіки та підприємництва. 2013. Вип. 12. URL: [https://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/19910/1/SPEP-12\\_01\\_Gavrysh1.pdf](https://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/19910/1/SPEP-12_01_Gavrysh1.pdf). 2. Уразов А.У. Основи економічної теорії: Навч. посіб./ А.У. Уразов, П.В. Маслак, І.В. Саух. – К.: МАУП, 2005 – 328 с. 3. Якушко, І. В. (2022). Фіскальна політика: сутність та особливості впливу на розвиток національної економіки. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління, (6). <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2022-6-03-04> 4. Канцур І. Фіскальний механізм: сутність, інструменти та принципи його дії. Світ фінансів. 2015. № 4. С. 117-129. URL: <http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/view/909/917>. 5. Kim, J., Wang, M., Park, D. et al. Fiscal policy and economic growth: some evidence from China. *Rev World Econ* 157, 555–582 (2021). <https://doi.org/10.1007/s10290-021-00414-5>

## **ROLA AUDYTU EFEKTYWNOŚCIOWEGO W SEKTORZE PUBLICZNYM W POLSCE**

Od podmiotów funkcjonujących we współczesnej gospodarce oczekuje się efektywnego wykorzystywania dostępnych zasobów. Należy więc podejmować takie decyzje, które miałyby na celu zapewnienie racjonalności gospodarowania, czyli osiąganie założonych efektów związane z minimalizacją kosztów, względnie maksymalizowanie efektów przy określonym poziomie nakładów [3]. Zapewnieniu efektywności służyć ma m.in. audyt wewnętrzny. Jego zadaniem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji dzięki systematycznej i dokonywanej w uporządkowany sposób ocenie procesów: zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego, przyczyniając się w ten sposób do poprawy sposobu działania [4].

Zgodnie z koncepcją New Public Management należy dążyć do wprowadzania zasad rynkowego zarządzania także w instytucjach publicznych, co nierozdzielnie wiąże się z pomiarem i oceną efektywności [5]. Obowiązek wykonywania tego rodzaju czynności wynika wprost z polskiej ustawy o finansach publicznych. Według jej przepisów w sektorze rządowym budżetowanie opierać się ma na układzie zadaniowym, którego integralnym elementem jest pomiar realizacji celów. Stosowana musi być również kontrola zarządcza mająca zapewnić efektywność i skuteczność podejmowanych działań. Kontrola zarządcza to ogół czynności podejmowanych dla zapewnienia realizacji zadań i celów w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy [8]. Elementem tej kontroli jest audyt wewnętrzny [6]. Będąc niezależną i obiektywną działalnością, wspiera on ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w zakresie realizacji zadań i celów przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze [8].

Przedmiotem zainteresowania audytu początkowo była gospodarka finansowa, nie koncentrował się on na innych sferach aktywności organizacji (określany był jako audyt zgodności). Rosnące znaczenie efektywności, spowodowane m.in. zmianami w przepisach ustawy o finansach publicznych, przyczyniło się jednak do tego, że audyt uległ pewnym przekształceniom. Szczególną uwagę zaczęto zwracać na analizę przyczynowo-skutkową, którą wykorzystywano do oceny uzyskiwanych efektów. Audyt koncentrujący się na rezultatach określa się mianem efektywnościowego [2]. Jest on systematycznym, celowym, zorganizowanym i obiektywnym badaniem działań przy wykorzystaniu kryteriów efektywności, wydajności i gospodarności. Efektywność można rozpatrywać z punktu widzenia wyników oraz kosztów. Pierwsza wiąże się z osiągniętymi efektami, którymi mogą być wytworzone produkty (usługi), rezultaty lub oddziaływanie, efektywność kosztowa odnosi się zaś do zaplanowanego poziomu kosztów. Wydajność stanowi relację uwzględniającą wykorzystane zasoby oraz uzyskane efekty (wytworzone dzięki tym zasobom produkty, osiągnięte rezultaty lub oddziaływanie). Gospodarność powinna być natomiast rozpatrywana w kontekście realizacji przyjętych celów i minimalizacji zużytych w tym celu zasobów (kosztów) [1]. Z powyższych rozważań wynika, że niezwykle istotną cechą audytu efektywnościowego jest uwzględnianie trzech rodzajów efektów: produktów, rezultatów i oddziaływania. Wytworzone produkty stanowią efekty bezpośrednie otrzymywane w wyniku realizacji określonego zadania. Rezultaty to efekty, które rozpatrywane są z punktu widzenia podmiotów będących beneficjentami wykonywanych

zadań (np. osób, przedsiębiorstw czy instytucji). Można je więc traktować jako bezpośrednie korzyści osiągane przez te podmioty. Oddziaływanie jest z kolei efektem pośrednim realizowanych działań ujawniającym się w dłuższym okresie czasu, w perspektywie średnio- lub długoterminowej [7].

Audyt efektywnościowy może być realizowany dwuwariantowo jako [1]:

- 1) audyt wykonania zadania;
- 2) audyt systemu kontroli wewnętrznej.

Audyt pierwszego typu wiąże się z formułowaniem ocen odnoszących się do efektywności wykonywanych zadań. Drugi typ koncentruje się natomiast na badaniu, jak efektywnie funkcjonuje system kontroli wewnętrznej, a więc czy badany obszar zarządzany jest we właściwy sposób, czy procedury dotyczące pomiaru, monitorowania oraz interpretowania informacji na temat efektywności, wydajności i gospodarności są prawidłowe, a także czy usprawniana jest bieżąca działalność dzięki podejmowaniu odpowiednich działań korygujących.

Wdrożenie audytu efektywnościowego jest zadaniem skomplikowanym, ponieważ wymaga dość daleko idącej ingerencji w działalność audytowanej jednostki, dotyczącej zarówno sfery merytorycznej, która wiąże się z opracowaniem samej koncepcji audytu, jak i organizacyjnej, odnoszącej się do sposobu prowadzenia audytu w praktyce. Wachlarz korzyści, jakie płyną z zastosowania audytu efektywnościowego, jest jednak bardzo szeroki. Dzięki informacjom powstającym w wyniku realizacji zadań audytowych może być usprawniana działalność operacyjna. Stosowanie audytu pozwala bowiem na zidentyfikowanie występujących problemów oraz formułowanie odpowiednich rekomendacji. Należy jednak mieć świadomość, że osiągnięcie jakichkolwiek pozytywnych efektów następuje dopiero w sferze zarządzania, w wyniku podjęcia właściwych decyzji przez kierownictwo.

1. *Audyt efektywnościowy. Metodyka (propozycja)*, 2008, [http://www.mf.gov.pl/c/document\\_library/get\\_file?uuid=d2d410f2-cf22-47e4-96d1-c70ad8d719b9&groupId=764034](http://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=d2d410f2-cf22-47e4-96d1-c70ad8d719b9&groupId=764034) (13.09.2024). 2. Bartoszewicz A., 2015, *Transformacja audytu wewnętrznego w Polsce – od audytu zgodności do audytu efektywnościowego*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, nr 390, s. 36-44. 3. Dolewka Z., 2020, *Gospodarowanie zasobami w polskim samorządzie terytorialnym*, Wydawnictwo UŁ, Łódź-Kraków. 4. IIA, 2016, *Definicja audytu wewnętrznego, Kodeks etyki oraz Międzynarodowe standardy praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*, <http://www.ii.org.pl/o-nas/cele> (12.09.2024). 5. Krynicka H., 2006, *Koncepcja nowego zarządzania w sektorze publicznym (New Public Management)*, *Studia Lubuskie PWSZ w Sulechowie*, nr 2, s. 193-202. 6. Sawicki K., 2012, *Relacje między kontrolą wewnętrzną, audytem wewnętrznym, kontrolą zarządczą i rewizją finansową*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, nr 718, *Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia*, nr 53, s. 33-47. 7. Strąk T., 2012, *Modele dokonania jednostek sektora finansów publicznych*, Difin, Warszawa. 8. *Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych*, Dz.U. z 2023 r., poz. 1270 ze zm.

## **RYZIKO PODATKOWE Z PERSPEKTYWY WSPÓŁCZESNYCH UWARUNKOWAŃ DZIAŁALNOŚCI ORGANIZACJI**

Podatkowe konsekwencje decyzji podejmowanych w przedsiębiorstwach stanowią obszar rosnącego zainteresowania praktyków, badaczy, oraz innych ekspertów w obszarze zarządzania. Tradycyjnie zagadnienie to ujmowane było jako element funkcji finansowej, w związku z planowaniem podatkowym (Dyrenge i in. 2018, Donelson i in. 2022). Zmiany w otoczeniu, takie jak presja regulatorów na większą przejrzystość finansową, w tym podatkową, poszerzające się obszary kontroli organów skarbowych, zmiany w technologiach informatycznych, rosnąca presja na społeczną kontrolę działań przedsiębiorstw (Bozanic i in. 2027, Dyrenge i in. 2020, Chen i in. 2018), przyczyniają się do tego, iż praktyki podatkowe zaczęto traktować jako odrębny obszar zarządzania ryzykiem firmy. Zmiany w praktykach przedsiębiorstw odsłoniły nowe pole poszukiwań badawczych, skłaniających do krytycznego spojrzenia na dotychczasowe ujęcia ryzyka podatkowego. Na refleksję zasługują zjawiska konstytuujące i kształtujące naturę samego ryzyka podatkowego jak i jego związki z procesami zachodzącymi w organizacjach. Szersza perspektywa prowadzi w końcu do pytania o to, jak zmienia się myślenie o ryzyku podatkowym w warunkach, w których skuteczne prognozowanie staje się coraz trudniejsze lub niemożliwe. Jak pokazują studia literatury przedmiotu pojęcia ryzyka i niepewności podatkowej stosowane były zamiennie (Bruhne, Schanz 2022) co prowadzi do przekonania, że problem ten był w ogóle pomijany.

W literaturze przedmiotu dominują dwie perspektywy ujmowania ryzyka podatkowego tj. finansowa oraz zgodności z prawem podatkowym (Bruhne, Schanz 2022). Pierwszy sposób jest pochodną ryzyka w zakresie przepływów gotówkowych w ramach planowania podatkowego. Drugi to konsekwencja możliwości niejednoznacznego interpretowania prawa podatkowego przez organy kontroli skarbowej. Ujęcia te usankcjonowały też sposób operacjonalizacji ryzyka podatkowego zarówno w praktyce przedsiębiorstw jak i badaniach naukowych (jako zmienność efektywnej stopy podatkowej oraz jako rezerwy na nierozpoznane konsekwencje podatkowe). W badaniach wykraczających poza główny nurt, podejmowano między innymi takie kwestie jak ryzyko utraty reputacji czy wykorzystanie nowych technologii. Zagadnienia te nie stały się jednak przyczynkiem do zmiany trajektorii rozwoju rozważań nad ryzykiem podatkowym. W konsekwencji utrwalił się dość jednorodny sposób ujmowania ryzyka podatkowego, przypisanego funkcji finansów, redukowanego odgórnie. W konfrontacji z wyzwaniem, z jakimi muszą radzić sobie współczesne organizacje koncepcja ta wydaje się zbyt dalece uproszczona.

Interesującą alternatywną perspektywę spojrzenia na ryzyko podatkowe stanowić mogą koncepcje dynamicznych modeli zarządzania ryzykiem (np. Arena i in. 2010). W takim ujęciu podatki zyskują bardziej interdyscyplinarną interpretację w kontekście złożonych interakcji aktorów podejmujących decyzje i otoczenia (Latour 1987). Uwarunkowania podatkowe jako jeden z wymiarów procesów decyzyjnych jawią się wtedy jako istotna instytucja kontrolująca te interakcje (Thorton, Ocasio, 2008). Ujęcie takie stanowi przyczynek do dalszych badań nad niepewnością podatkową, towarzyszącą (znacznie częściej niż ryzyko) organizacjom. Implikuje bowiem stosowanie odmiennych podejść w zarządzaniu konsekwencjami podatkowymi w zależności od natężenia niepewności, jako że różne przedziały natężenia niepewności stwarzają

odmienne możliwości podejmowania decyzji (strategicznych), a w konsekwencji ich operacjonalizacji, implementacji i kontroli (Marchau i in. 2019). Wydaje się, że takie podejście lepiej koresponduje z praktycznymi wyzwaniami, z jakimi muszą radzić sobie osoby biorące na siebie odpowiedzialność za rozwój organizacji we współczesnym otoczeniu.

1. Arena, M., Arnaboldi, M., Azzone G. (2010). *The organizational dynamics of enterprise risk management. Accounting, Organizations and Society*, 35 (7), 659–75. 2. Bozanic, Z., Hoopes, J. L., Thornock, J. R., Williams, B. M. (2017). *IRS attention. Journal of Accounting Research*, 55 (1), 79–114. 3. Brühne, A. I., Schanz D. (2022). *Defining and managing corporate tax risk: Perceptions of tax risk experts. Contemporary Accounting Research*, 39 (4), 2861–2902. 4. Chen, S., Schuchard, K., Stomberg B. (2018). *Media coverage of corporate taxes. The Accounting Review*, 94 (5), 83–116. 5. Donelson, D. C., Glenn J. L., Yust C. G. (2022). *Is tax aggressiveness associated with tax litigation risk? Evidence from D&O insurance. Review of Accounting Studies*, 27 (2), 519–69. 6. Dyreng, S. D., Hoopes J. L., Langetieg P., Wilde J. H. (2020). *Strategic subsidiary disclosure. Journal of Accounting Research*, 58 (3), 643–92. 7. Dyreng, S. D., Hanlon M., Maydew E. L. (2018). *When does tax avoidance result in tax uncertainty? The Accounting Review*, 94 (2), 179–203. 8. Latour, B. (1987). *Science in action: How to follow scientists and engineers through society. Cambridge, Harvard University Press*. 9. Marchau, V. A.W.J., Walker, W. E., Bloemen, P. J. T. M., Popper, S.W. (2019). *Introduction. In V. Marchau, W. Walker, P. Bloemen, S. Popper (Eds.). Decision making under deep uncertainty (1-20). Cham, Switzerland: Springer*. 10. Thornton, P. H., Ocasio, W. C. (2008). *Institutional Logics. In R. Greenwood, C. Oliver, K. Sahlin, R. Suddaby (Eds.), The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism (99-129). SAGE Publishing*.

**K. Gawron**

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

## **IDENTYFIKACJA WYSTĄPIENIA STANU NIEWYPŁACALNOŚCI NA PODSTAWIE SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO**

Polskie prawodawstwo nie zawiera jednolitej definicji niewypłacalności, choć pojęcie to pojawia się w wielu aktach prawnych. Według art. 11 Prawa upadłościowego dłużnik jest niewypłacalny jeżeli utracił zdolność do wykonywania swoich wymagalnych zobowiązań pieniężnych. Domniemywa się, że dłużnik utracił tę zdolność, jeżeli opóźnienie w wykonywaniu zobowiązań pieniężnych przekracza trzy miesiące.[1] Oznacza to trwałe zaprzestanie spłaty długów, nie tylko w danej chwili, ale także w przyszłości, z powodu braku środków finansowych. Przez powyższe długi należy rozumieć przynajmniej dwa zobowiązania dla dwóch różnych wierzycieli. Są to zobowiązania wymagalne, co oznacza stan, w którym wierzyciel ma prawną możliwość żądania od dłużnika, aby ten spełnił świadczenie, a dłużnik zobowiązany jest to świadczenie spełnić [2]. Domniemanie, że jeśli dłużnik opóźnia zapłatę ponad 3 miesiące to jest niewypłacalny ma charakter wzruszalny. Oznacza, to że na dłużniku spoczywa obowiązek wykazania, że chociaż nie płaci to nie wynika to z obiektywnej przesłanki braku wystarczającej gotówki.

Powyższa definicja stanu niewypłacalności stanowi tzw. przesłankę płynnościową i oznacza, że dłużnik nie ma lub w najbliższym czasie nie będzie miał gotówki na bieżącą spłatę wierzycieli. W kategoriach ekonomicznych jest to tzw. krótkoterminowy wymiar niewypłacalności związany z nieefektywnymi przepływami pieniężnymi. Zdaniem Autora w celu określenia czy w danym momencie stan niewypłacalności w ujęciu płynnościowym wystąpił należy ustalić wartość możliwych do uzyskania w krótkim okresie środków pieniężnych. Na podstawie bilansu można je obliczyć poprzez zsumowanie wartości zbywalnych zapasów, ściąganych należności krótkoterminowych oraz posiadanej gotówki. Dopiero tak ustalony zasób gotówki należy porównać z wartością przeterminowanych wymagalnych zobowiązań.

Ustawodawca dla osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, której odrębne przepisy tą zdolność przyznają przewidział dodatkową przesłankę niewypłacalności tzw. zadłużeniową, długoterminową. Taki podmiot jest niewypłacalny także wtedy gdy jego zobowiązania pieniężne przekraczają wartość jego majątku, a stan ten utrzymuje się przez okres przekraczający dwadzieścia cztery miesiące. Ustawodawca wskazał, że do tego majątku nie wlicza się składników niewchodzących w skład masy upadłości. Ustawa wyłącza również z zobowiązań pieniężnych zobowiązania przyszłe, zobowiązania wobec wspólnika lub akcjonariusza z tytułu pożyczki lub innej podobnej czynności prawnej.

Wprowadzono również dodatkowe domniemanie, tzw. domniemanie bilansowe, że przesłanka zadłużeniowa niewypłacalności jest spełniona jeśli zgodnie z bilansem zobowiązania dłużnika, z wyłączeniem rezerw na zobowiązania i zobowiązań wobec jednostek powiązanych, przekraczają wartość aktywów, a stan ten utrzymuje się przez okres przekraczający 24 miesiące. Pozwala ono wierzycielom na łatwą weryfikację czy zachodzi taka przesłanka, gdyż większość osób prawnych ma obowiązek sporządzania sprawozdania finansowego w formie elektronicznej i jego udostępniania w Krajowym Rejestrze Sądowym lub w Monitorze Sądowym i Gospodarczym. Wymagane 24 miesiące oznaczają czas w jakim dostępne dla odbiorców zewnętrznych będą sprawozdania za dwa lata obrotowe.

Domniemanie bilansowe może zostać obalone przez wierzyciela, jeżeli wartość rzeczywista majątku, przy założeniu kontynuacji prowadzenia działalności, okaże się przynajmniej przejściowo wyższa od zobowiązań pieniężnych. Wartość rynkowa majątku może być wyższa od wartości bilansowej z uwagi na stosowanie w polskim prawie bilansowym zasady ostrożności [3]. Sąd powinien jednak wziąć pod uwagę, że faktyczna sprzedaż majątku jednostki w ramach postępowania upadłościowego zmierzającego do likwidacji masy upadłości odbywa się zazwyczaj w ramach sprzedaży wymuszonej. W takiej sytuacji nie istnieje możliwość wynegocjowania wartości godziwej sprzedawanych aktywów, a uzyskiwana cena jest znacząco niższa. Oznacza to, że do oceny przesłanki zadłużeniowej należy wziąć pod uwagę przewidywaną wartość możliwych do uzyskania funduszy masy upadłości. O ile dokładna wycena wartości likwidacyjnej majątku wymaga skorzystania z usług biegłych rzeczoznawców majątkowych to na podstawie bilansu można wyznaczyć wartość przybliżoną wykorzystując np. zmodyfikowaną formułę Wilcoxa-Gamblera [4]. Takie oszacowanie stanowi sumę 100% wartości aktywów finansowych, 70% bilansowej wartości zapasów i należności oraz 50% wartości pozostałych składników majątku.

Zaproponowane powyżej metody pozwalają na weryfikację stanu niewypłacalności w danej chwili. Jest to niezbędne dla dopełnienia obowiązku złożenia wniosku o upadłość, lecz niewystarczające dla racjonalnego zarządzania przedsiębiorstwem. Kierownictwo powinno na bieżąco monitorować sytuację finansową jednostki i jak najwcześniej identyfikować



zagrożenie niewypłacalnością. Efektywne systemy wczesnego ostrzegania, będące elementem oceny kondycji finansowej podmiotu, są obecnie niezbędne do racjonalizacji decyzji operacyjnych, strategicznych oraz inwestycyjnych. Najważniejszym elementem systemów wczesnego ostrzegania są, obok klasycznej analizy finansowej, modele i metody prognozowania bankructwa, w szczególności modele dyskryminacyjne i logitowe, drzewa decyzyjne, sieci neuronowe i sztuczna inteligencja.

1. *Ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadłościowe, Dz.U. 2024 poz. 794, art. 11.*  
2. *Zimmerman P., Prawo upadłościowe Prawo restrukturyzacyjne Komentarz 2016 Wydanie 4, C.H. Beck, Warszawa 2016, s. 28.* 3. *Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. 2023 poz. 120, art. 7 ust 1.* 4. *Patena W., W poszukiwaniu wartości przedsiębiorstwa, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2011, s. 203-204.*

**T.T. Gryniv, Z.M. Skybinska**  
National University «Lviv Polytechnic»

## **THE ANALYSIS OF GOODS, WORKS, SERVICES MANUFACTURE AND SALE OF THE COMPANY'S ACTIVITIES**

A main task of industrial enterprise is complete providing of consumer demand with high-quality products. The rates of output scopes, its quality improvement directly influence the level of expenses, profit and profitability of enterprise. That is why the analysis of industrial enterprises is begun with the study of output indicators.

The purpose of the analysis consists in the optimization of the scope and range of products to meet the demand for high quality products and for the maximum use of production potential and achieve sustainable business results.

For the analysis of tendencies of change of products production and sale apply the analysis of level and dynamics of scope of production and sale of enterprise. Methodology of calculating the scope of output takes into account features of corresponding types of economic activity.

Thus, the indicators of the volume of products sold and the volume of products manufactured (both excluding VAT and excise) differ by the following: changes in the balances of finished goods and their value; the value of purchased goods (services); the value of own production for internal needs; and the amount of targeted receipts (subsidies) for production. The indicator of the volume of output is the basic one for determining the efficiency of resource use: labor productivity, capital efficiency, material efficiency, cost, and profit. In this regard, the analysis of reserves for growth in output is the basis for assessing the efficiency of production in general.

The defining direction of mobilization reserves of production and sales is the intensification of production and sales activities. The combined impact of extensive and intensive factors can be estimated using the key matrix. The advantage of this assessment is that can be established inter-resources links and determined possibility of intensification.

Assessment of results of intensification includes a system of calculation:

1) determination the dynamics of intensification of use of production resources;

- 2) determination of the ratio of increase of use of production resources per 1% increase in output;
- 3) calculation of the share of influence of the of indicators of intensification on the growth of production of goods;
- 4) calculation of the relative economy of production resources;
- 5) integrated assessment of comprehensive intensification of production.

1. Voloshyna, O. A., Kordzaia, I. A., Datsenko, S. M. and Ulchenko, A. M. (2019), «Methodical approaches to analysis of enterprises income and factors of their formation», *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 6, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7119> (Accessed 27 Sep 2022). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.6.47

2. Levkovich, O. and Vorobiova, A. (2022), «Analytical basis of liquidity and solvency of the enterprise», *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 5, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10307> (Accessed 27 Sep 2022). DOI: 10.32702/2307-2105-2022.5.76

3. Voronaya N. Classification of production costs / N. Voronaya. // Taxes and accounting. – 2016. – №32.

4. Demchenko T.A. Current assets and their reflection in accounting and financial reporting / T. A. Demchenko // Actual problems of economics. – 2016. – №. 9. – 22-28 p.

5. Pustova I.V. Cost management methods in modern conditions: application effectiveness, advantages, disadvantages / I.V. Pustova // Investments: practice and experience. – 2013. – № 11. – P. 39–42.

**R. Kwiatkowska**

Uniwersytet Marii Curie – Skłodowskiej w Lublinie

## **WYZWANIA ZWIĄZANE ZE SPRAWOZDAWCZOŚCIĄ FINANSOWĄ PARTNERSTWA PUBLICZNO-PRYWATNEGO**

Umowa o partnerstwie publiczno-prywatnym (umowa PPP) zgodnie z Krajowym Standardem Rachunkowości Nr 10 „Umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym oraz umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi» (KSR 10) oznacza umowę cywilnoprawną, w której strona prywatna zobowiązuje się do realizacji przedsięwzięcia za wynagrodzeniem oraz poniesienia w całości albo w części wydatków na jego realizację lub poniesienia ich przez osobę trzecią, a strona publiczna zobowiązuje się do współdziałania w osiągnięciu celu przedsięwzięcia, w szczególności przez wniesienie wkładu własnego, w rozumieniu art. 7 Ustawy z dnia 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym (ustawa PPP). W przepisach ustawy PPP sformułowany jest wymóg, a w literaturze przedmiotu wymienianych jest szereg rodzajów korzyści wynikających modelu PPP. Korzyści sektora publicznego dotyczą: znacznego obniżenia kosztów inwestycyjnych, rozbudowy infrastruktury bez zadłużania się przez władze publiczne, wykorzystania potencjału sektora w innych projektach, zmniejszenia kosztów operacyjnych, zastosowania najnowszych technologii oraz sprawnego zarządzania inwestycją, zmniejszenia wpływów politycznych na podejmowane decyzje gospodarcze, wzrostu wpływów budżetowych poprzez zwiększenie inwestycji infrastrukturalnych. Z kolei dla sektora prywatnego najistotniejsze korzyści związane są: ze zdobyciem nowej wiedzy i umiejętności, z promocją jednostki prywatnej oraz z otrzymywaniem atrakcyjnych stóp zwrotu z realizowanego projektu». [Chluska, J., Sikora, E. (2018), s. 32 [za] Bleja A. (2010), s.

64.] Pomimo niewątpliwych korzyści partnerstwo publiczno-prywatne jest mało popularnym narzędziem realizacji projektów w Polsce, co dodatkowo pogłębione zostało za sprawą pandemii, inflacji i sytuacji geopolitycznej. Według danych opracowanych przez Centralną rządową jednostkę ds. PPP w Ministerstwie Funduszy i Polityki Regionalnej w ciągu ostatnich 15 lat w Polsce wszczęto łącznie 676 postępowań PPP, natomiast liczba umów realizowanych i zakończonych wyniosła 193 na łączną wartość 10 310 913 257,23 zł. W strukturze umów o PPP ok 81% stanowią umowy opiewające na wartość do 40 mln. zł. Projekt umowy PPP o najwyższej wartości to: „Budowa elektrociepłowni w Olsztynie» (850 mln zł) w 2019 r. Najwięcej projektów zrealizowano w obszarach: gospodarka wodno-kanalizacyjna, efektywność energetyczna, sport i turystyka, infrastruktura transportowa.[Raport rynku PPP 2009-II kw. 2024]. Przedstawiony stan w zakresie realizacji projektów PPP oraz wskazywane potencjalne korzyści tego narzędzia skłaniają do kompleksowego spojrzenia na zagadnienie w celu identyfikacji źródeł potencjalnych barier w ich rozwoju. Specyfika umów PPP przekłada się na trudności na gruncie rachunkowej interpretacji i prezentacji skutków tych umów w sprawozdaniu finansowym stron umowy. Celem artykułu jest identyfikacja aktualnych wyzwań związanych z raportowaniem finansowym w ramach umów PPP. Przeprowadzone analizy doprowadziły do wyłonienia następujących źródeł trudności:

1. Złożoność struktury umów PPP – Istotnym wyzwaniem związanym ze sprawozdawczością finansową jest wieloetapowość i różnorodność modeli PPP. Każda z faz umowy (przygotowawczo-projektowa, realizacji, eksploatacji) stwarza inne wymagania w zakresie ujmowania i raportowania. Rozliczenie kosztów każdej fazy, rozpoznanie aktywów i zobowiązań, algorytm wstępnej wyceny aktywów finansowych, z uwzględnieniem stopnia zaawansowania prac, wycena bilansowa w skorygowanej cenie nabycia, wymagają od stron wysokich kwalifikacji i szczegółowej dokumentacji. Wyzwaniem dla sprawozdawczości finansowej jest również różnorodność form organizacyjno-prawnych partnerstwa oraz wariantów jakie może ono przyjmować („Buduj–Eksploatuj–Przełącz», „Projektuj–Buduj–Finansuj–Eksploatuj», „Zarządzaj nieruchomością–Świadczyć usługi»). W zależności od przyjętego modelu, aktywa mogą być ujmowane jako środki trwałe, wartości niematerialne i prawne lub aktywa finansowe.

2. Podział ryzyka w umowach PPP – Podział ryzyka finansowego zgodny z kompetencjami w zakresie zarządzania jest kluczowym elementem wpływającym na sposób ujęcia aktywów i zobowiązań w księgach rachunkowych stron umowy PPP. Oznacza to, że w zależności od stopnia ryzyka (budowy, dostępności, popytu) przenieszonego na stronę prywatną lub publiczną, odpowiednie aktywa i zobowiązania będą ujmowane w sprawozdaniach finansowych jednej ze stron. Niewłaściwa alokacja ryzyka może prowadzić do zniekształcenia wyników finansowych jednostek, co w konsekwencji utrudnia ocenę efektywności projektu.

3. Długoterminowy charakter umów PPP – Długoterminowy charakter umów PPP skutkuje obowiązkiem odpowiedniego ujmowania i aktualizacji wartości składników majątku, co z kolei wymaga dyskontowania przyszłych przepływów pieniężnych oraz uwzględnienia zmian szacunków. Z aspektem długoterminowości wiąże się także obowiązek dokonywania odpisów amortyzacyjnych i przeprowadzania testów na utratę wartości aktywów zgodnie z Krajowym Standardem Rachunkowości Nr 4 „Utrata wartości aktywów».

4. Transparentność – PPP wiąże się z dużymi wydatkami publicznymi, dlatego kluczowa jest rzetelna informacja sprawozdawcza na temat ich finansowych skutków. Ponadto w KSR 10 formułowane są zalecenia co do prezentacji dodatkowych ujawnień przez stronę publiczną (rodzaj i zakres zobowiązań wynikających z umowy w każdym roku jej obowiązywania, kwota zobowiązań wynikających z umowy wpływających na poziom państwowego długu publicznego oraz deficyt sektora finansów publicznych, łączna kwota planowanych i wykonanych wydatków w poszczególnych latach realizacji umowy, rodzaj i wielkości wkładu własnego

oraz zasady jego przekazania stronie prywatnej, wyniki okresowej kontroli przeprowadzonej przez stronę publiczną) oraz stronę prywatną (rodzaj i zakres praw do użytkowania określonych aktywów przez stronę prywatną, zasady wynagradzania strony prywatnej, wyniki okresowej kontroli przeprowadzanej przez stronę prywatną, zmiany w umowie, które istotnie wpływają na sytuację majątkową, finansową i wynik finansowy strony prywatnej, warunki przekazania składnika majątkowego będącego przedmiotem umowy po zakończeniu jej wykonywania lub innych postanowień dotyczących tego składnika majątkowego).

1. Bleja A. (2010), *Partnerstwo publiczno-prywatne w administracji publicznej*, „Acta Universitatis Lodzensis. Folia Oeconomica», 243. 2. Chluska, J., Sikora, E. (2018). *Partnerstwo publiczno-prywatne – szanse czy ryzyko? Studia Ekonomiczne*, 369. 3. Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej Departament Partnerstwa Publiczno-Prywatnego *Raport rynku PPP 2009 – II kw. 2024*. 4. *Ustawa z dnia 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym, t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1637*.

**O. Szolno**

Uniwersytet Marii Curie – Skłodowskiej w Lublinie

## **STANDARYZACJA RACHUNKOWOŚCI JEDNOSTEK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH**

W jednostkach samorządu terytorialnego (JST) większość operacji ujmowana jest zgodnie z zasadą kasową, a w szczególności w zakresie wykonywania dochodów i wydatków (ewidencjonuje się je w momencie wydatkowania lub otrzymania dochodów). Pomimo, iż zasada kasowa jest prostszym rozwiązaniem dotyczącym ujmowania operacji gospodarczych, stosując ją nie jest zachowana współmierność przychodów i kosztów. Informacja o aktywach i pasywach jest więc często ograniczona, brakuje usystematyzowanych danych na temat stanu posiadania oraz kontroli zadłużenia budżetu w kolejnych latach. Stosowanie zasady kasowej opartej na przepływach pieniężnych nie pozwala na przedstawienie pełnego obrazu sytuacji finansowej, ponieważ pokazuje ona tylko efekty zdarzeń, które miały miejsce w przeszłości bez ukazania tych, z których wynikające skutki będzie trzeba monitorować w przyszłych okresach sprawozdawczych [1]. Natomiast pozostałe operacje gospodarcze, jakie mają miejsce w JST i związane są z ich funkcjonowaniem, ewidencjonuje się zgodnie z zasadą memoriałową.

Zasady rachunkowości determinują jakość informacji, które przekazywane są użytkownikom na temat sytuacji finansowo-majątkowej jednostki oraz o jej płynności finansowej i rentowności. Aspektem, na który również należy zwrócić uwagę, są zasady dokonywania ewidencji księgowej. Stosowanie, obok zasady kasowej, zasady memoriałowej spowoduje powstanie informacji, które niezbędne są przy ocenie skutków funkcjonowania jednostek publicznych oraz umożliwią wyliczenie całkowitych kosztów zadań. Zastosowanie metody kasowej do obliczania kosztów realizowanych zadań jest ograniczone, ponieważ stosując tą metodę nie ma możliwości przypisania do zadań wydatków, które pomimo, iż zostały zlecone w danym roku budżetowym wykonano dopiero w roku kolejnym. Ewidencja uwzględniająca ujęcie memoriałowe pozwala uzyskać rzeczywiste dane na temat ponoszonych kosztów zadań, tworząc wiarygodny i rzetelny obraz sytuacji majątkowej i finansowej jednostki, co w konsekwencji daje podstawy do efektywnego i skutecznego zarządzania

Od kilkudziesięciu lat można zaobserwować dążenie do ujednoczenia rachunkowości w odniesieniu do jednostek sektora publicznego oraz próby upodobnienia jej do rachunkowości sektora prywatnego. Przejawem tego było chociażby powołanie w 1996 r. Komitetu Sektora Publicznego przez Międzynarodową Federację Księgowych. Jego główne zadanie polegało na utworzeniu odpowiednich standardów, co nastąpiło w 2002 r. (Międzynarodowe Standardy Rachunkowości Sektora Publicznego (MSRSP/IPSAS)).

Impulsem do ujednoczenia i zharmonizowania systemów rachunkowości sektora publicznego w państwach członkowskich UE był m.in. kryzys finansowy w 2007 r., który uwypuklił potrzebę rygorystycznej i przejrzystej sprawozdawczości finansowej. Z tego powodu do traktatów konstytucyjnych UE wprowadzono zmiany. Konsekwencją tego było m.in. uchwalenie w 2009 r. w Polsce nowej ustawy o finansach publicznych, zaś na szczeblu europejskim dyrektywy „ram budżetowych», która zawierała liczne zapisy odnoszące się do zmian w rachunkowości budżetowej i sprawozdawczości statystycznej, przyjmując zasadę memoriałową jako podstawową przy konstruowaniu budżetów, ujęcie kasowe nie sprzyja bowiem analizie skuteczności realizacji wykonywanych zadań [2].

Komisja Europejska opowiada się za wprowadzeniem zasady memoriałowej proponując opracowanie oraz wdrożenie we wszystkich państwach członkowskich (zarówno na szczeblu rządowym jak i samorządowym) Europejskich Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego (EPSAS) [3]. Standardy te miałyby stanowić odpowiednik MSRSP uwzględniając dodatkowo potrzeby jednostek sektora publicznego w zakresie analiz statystycznych. Takie rozwiązanie jest pomocne przy dokonywaniu wszelkich porównań m.in. pod względem efektywności wydatkowania środków na takie same zadania przez poszczególne jednostki w krajach członkowskich.

Zdaniem Komisji Europejskiej nie jest możliwe bezpośrednie przyjęcie MSRSP do prawa unijnego, natomiast standardy mogłyby stanowić jedynie punkt wyjścia do EPSAS. W efekcie Komisja Europejska zdecydowała o przygotowaniu i wdrażaniu EPSAS, zorganizowano konsultacje publiczne, a prace nad harmonizacją rachunkowości sektora publicznego w dalszym ciągu trwają. Aktualnie nie obowiązuje akt prawny, który wprowadzałby standardy rachunkowości sektora publicznego dla wszystkich krajów UE (regulacje dotyczą obowiązku krajowych systemów rachunkowości [4]). Wynika to z faktu, że standardów na szczeblu europejskim nie wypracowano. Spotkania grupy roboczej, zajmującej EPSAS odbywały się dwa razy w roku, przy czym efekty jej prac nie były publicznie dostępne

Ujednoczenie pojawia się w zakresie udostępniania danych. Zgodnie z dyrektywą państwa członkowskie powinny zapewnić terminowe i regularne udostępnianie publiczne danych fiskalnych dla wszystkich podsektorów sektora instytucji rządowych i samorządowych dotyczące długu i oddzielnie – o ile wprowadziły zintegrowane, kompleksowe i zharmonizowane, jednak na szczeblu krajowym systemy rachunkowości memoriałowej – dane dotyczące deficytu.

Ponadto, Komisja Europejska do dnia 31 grudnia 2025 r., a następnie co pięć lat będzie sporządzać sprawozdanie na temat aktualnej sytuacji w zakresie rachunkowości publicznej sektora instytucji rządowych i samorządowych, z uwzględnieniem postępów poczynionych od czasu przeprowadzonej przez siebie w 2013 r. oceny adekwatności Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego dla państw członkowskich [5].

*1. Bitner M. (2012), Wpływ budżetowania memoriałowego na kształt i funkcjonowanie zasad budżetowych w prawie budżetowym jednostek samorządu terytorialnego, „Samorząd Terytorialny» nr 5 (257), 25-44. 2. Filipiak B. (red.) (2009), Metodyka kompleksowej oceny gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego, Difin, Warszawa. 3. Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego, W kierunku wdrożenia zharmonizowanych*

*standardów rachunkowości sektora publicznego w państwach członkowskich – Przydatność MSRSP dla państw członkowskich, 6.3.2013, Bruksela. 4. państwa członkowskie muszą dysponować systemami rachunkowości publicznej obejmującymi w sposób kompleksowy i spójny wszystkie podsektory sektora instytucji rządowych i samorządowych i zawierającymi informacje niezbędne do generowania danych w ujęciu memoriałowym z myślą o przygotowywaniu danych w oparciu o europejski system rachunków narodowych i regionalnych. 5. Dyrektywa Rady 2011/85/UE z dnia 8 listopada 2011 r. w sprawie wymogów dla ram budżetowych państw członkowskich (Dz.U.U.E.L.2011.306.41).*

**M. Yastrubskyy, Wang Zhongjun**  
Lviv Polytechnic National University

## **DEVELOPMENT AND CHARACTERISTICS OF THE CHINA-EUROPE RAILWAY EXPRESS**

The advancement of the Belt and Road Initiative (BRI) has largely benefited from the transportation connectivity among Belt and Road countries, with the China-Europe Railway Express fully leveraging its comparative advantages in terms of timeliness, cost, capacity, and safety, becoming a crucial logistics method between China and Europe. It has now established a nearly comprehensive transportation network covering the Asian region and has transformed the global supply chain across the Eurasian continent.[1] The China-Europe Railway Express has grown from 80 trains in 2013 to 16,000 trains in 2022, and by the end of June 2023, it had reached over 110 cities in China and 216 cities in 25 European countries.

*Table 1*

**Statistical chart of the opening of China-Europe Railway trains**

Time	Outbound	Return	Total
2013	80	0	80
2014	280	28	308
2015	550	265	815
2016	1130	572	1702
2017	2399	1274	3673
2018	3696	2667	6363
2019	4525	3700	8225
2020	6982	5424	12406
2021	8364	6819	15183
2022	8881	7681	16562
2023	9343	8180	17523

*Source: Belt and Road Portal <https://www.yidaiyilu.gov.cn/numlistpc.htm>*

As shown in Table 1, the number of China-Europe Railway Express trains has been increasing annually from 2013 to 2023. The total number grew from 80 trains in 2013 to 17,523 trains in 2023, marking a significant increase. Additionally, the gap between outbound and return trains is continually narrowing. This indicates a substantial rise in the usage rate and

demand for the China-Europe Railway Express, strengthening its role as a key logistics channel between China and Europe.

In China, the China-Europe Railway Express passes through 29 cities, including Changsha, Chongqing, Wuhan, and Zhengzhou. Internationally, it covers Central Asia, Southeast Asia, and 24 countries and regions in Europe. On the one hand, the number of domestic cities operating the China-Europe Railway Express has gradually increased, with various provinces adding branch lines to the original routes, creating an «I+N» model. On the other hand, the number of European countries involved in the service has also grown, expanding beyond Europe to include some countries in Japan, South Korea, and Southeast Asia. This has gradually formed a transportation route connecting ASEAN, Central Asia, and Europe, linking international corridors. The China-Europe Railway Express had a relatively narrow range of goods. With the expansion of transportation coverage and the increase in operational rail routes, the range of goods transported by the China-Europe Railway Express has diversified. The scale of cargo transport has also expanded, now including over 50,000 types of goods such as food, machinery, and daily necessities. The value and tonnage of transported goods have continued to grow. Currently, the China-Europe Railway Express is no longer limited to a single mode of rail transport. Before its inception, about 90% of trade between China and Europe was conducted via sea freight. However, since the introduction of the China-Europe Railway Express, the traditional «sea strong, land weak» trade model has been gradually changing. [2] Multimodal transport, especially the aggregation of regional cargo sources and adjacent maritime cargo sources, is essential. With the increasing number of trains, the proportion of multimodal transport involving rail-sea, rail-air, and rail-road modes has also grown, enhancing transport efficiency and driving innovation in transport modes.

After years of development, the China-Europe Railway Express has gradually established its unique operational model. It now features a basic framework characterized by «three major corridors, four major ports, five directions, and six major routes.» The normal operation of the China-Europe Railway Express involves multiple departments, including domestic and international railway companies, logistics firms, and relevant foreign trade enterprises, all of which collaborate extensively to ensure smooth operations. Currently, China has launched numerous regular China-Europe Railway Express services. The China-Europe Railway Express refers to international railway intermodal trains operating on fixed schedules, routes, and timings, connecting China with Europe and countries along the «Belt and Road» initiative.

*1. Mykhailo Yastrubskyy, Wang Zhongjun (2024). Experience and Prospects of China-Ukraine Economic and Trade Cooperation in the Joint Construction of the «Belt and Road» Initiative from 2013 to 2023. Kyiv Economic Scientific Journal, No. 5, pp.177-185. 2. Shiyuan Hu, (2021). The Effect of Opening China-Europe Railway Express on the FDI in China from the Countries Along the Routes. Advances in Economics, Business and Management Research, volume 190, 82-86.*

## ЗМІСТ

<b>Бандура З.Л.</b> Аудит бізнес-процесів будівельної компанії.....	3
<b>Бачинський В.І.</b> Неформалізована підсистема управлінського обліку: концепція та аспекти організації .....	4
<b>Біла Ю.А.</b> Облік біоенергетичних активів у стратегії досягнення кліматичної нейтральності.....	6
<b>Благодир О.Я.</b> Вплив інформаційних систем обліку на формування конкурентних переваг бізнесу.....	8
<b>Блотнер О.В.</b> Податкові правила Європейського Союзу та відповідність законодавства України до них.....	10
<b>Бурак М.П.</b> Аудиторські докази як елементи аудиту .....	12
<b>Бурдик О.Ю., Папка О.С.</b> Прогнозування вартості чистих активів методом ковзної середньої.....	14
<b>Бруханський Р.Ф., Мазурик В. Р.</b> Стратегічний облік як інструмент адаптації корпоративного управління до нестабільного економічного середовища.....	15
<b>Висоцький Ю.Б.</b> Обліково-аналітична інформація в управлінні фінансово-економічною безпекою підприємства.....	17
<b>Височан О.О.</b> Інституціоналізм в обліку небюджетних неприбуткових організацій.....	18
<b>Вінтоняк А. А., Чубай В. М.</b> Мінімізація загрози банкрутства підприємств.....	19
<b>Волощук Л.О., Якимчук І.О.</b> Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством в контексті детермінант сталого розвитку.....	21
<b>Воляник Г.М.</b> Цифрові технології в обліку: сучасні реалії та перспективи розвитку.....	23
<b>Воронко Р.М.</b> Елементи організації та функціонування внутрішнього контролю на підприємстві .....	26
<b>Воскресенська Т.І., Вінярський Б.І.</b> Організаційні аспекти ведення обліку ЗЕД підприємствами.....	28
<b>Воськало Н.М., Пилипчук Ю.І.</b> Особливості нарахування амортизації основних засобів при переході з національних стандартів обліку на міжнародні.....	30
<b>Головчак Ю.В.</b> Сучасні проблеми обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємства.....	31
<b>Горбатий А.З.</b> Відображення розрахунків за податками та податковими платежами у фінансовій звітності підприємства.....	33
<b>Демський В.І.</b> Аналіз теоретичних підходів до обліку логістичних витрат підприємства.....	34
<b>Дефір А.В., Гик В.В.</b> Проблеми оцінювання трансакційних витрат у бухгалтерському обліку.....	35



<b>Дефір І.В.</b> Ризики зовнішньоекономічної діяльності у руслі сучасної облікової науки.....	37
<b>Дмишко Я.Г.</b> Виклики та дилеми професійної етики аудитора банку.....	38
<b>Дошак О.В.</b> Податкове планування на підприємстві: актуальність та основні принципи.....	40
<b>Дубініна М.В., Біліченко О.С.</b> Інвентаризація як ефективний спосіб контролю за станом майна.....	42
<b>Дутчак І.Б.</b> Сучасні тенденції в обліку послуг.....	44
<b>Заворітній М.В.</b> Історичні аспекти становлення та розвитку управлінської звітності як невід’ємної частини управлінського обліку.....	46
<b>Загородній А.Г., Партин Г.О.</b> Внутрішня асиметрія обліково-аналітичної інформації та шляхи її зниження.....	48
<b>Замкова І.В., Корзун Н.С.</b> Організація обліку виробничих запасів комунальних підприємств.....	50
<b>Захаров Д.М., Федорова О.С.</b> ESG-звітність як інструмент соціальної відповідальності.....	51
<b>Кафка С.М., Степанюк О.С.</b> Особливості організації та ідентифікації ризиків під час аудиторської перевірки криптоактивів.....	53
<b>Кашпур Ю.Я.</b> Переваги диджиталізації обліку бюджетних установ.....	56
<b>Клим Н.М., Грицак О.С.</b> Методи оцінки вартості бізнесу в умовах воєнного стану.....	57
<b>Коваль З.О.</b> Стратегічний аналіз ефективності управління персоналом підприємства.....	62
<b>Ковальчик Т.М.</b> Характеристика елементів обліково-аналітичного забезпечення інвестиційної діяльності підприємства.....	63
<b>Колодка І.С.</b> Майбутні об’єкти нерухомості у будівництві: базові засади визнання в обліку та оподаткування податком на прибуток підприємств.....	65
<b>Корягін М.В., Чік М.Ю.</b> Грошові потоки підприємства як складова фінансової системи.....	67
<b>Кріль А.Ю.</b> Роль внутрішнього контролю в забезпеченні кібербезпеки на підприємстві.....	68
<b>Кріль Я.Я.</b> Оптимізація витрат на адміністрування податків.....	70
<b>Крупка Я.Д.</b> Завдання обліку під час війни та організації повоєнної економіки України.....	71
<b>Куцик П. О.</b> Управлінська звітність у системі стратегічного управління підприємством.....	73
<b>Лемішовська О.С.</b> Витоки та генезис української бухгалтерської історіографії.....	76
<b>Лещій Л.А., Нашкерська М.М.</b> Фінансово-облікові аспекти управління у секторі FMCG.....	78

<b>Литвиненко Н.О.</b> Базові нормативні регламентації організації аналітичної роботи на підприємстві.....	80
<b>Лугова О.І.</b> Тенденції розвитку електронної комерції в Україні.....	82
<b>Лящук І.А.</b> Перспективи розвитку бухгалтерської освіти в контексті майбутнього бухгалтерської професії.....	84
<b>Максимюк А.В.</b> Організаційні аспекти аудиторської діяльності небанківських фінансових установ.....	86
<b>Марчишин Н.Я.</b> Вплив поведінкових факторів на формування облікової політики підприємств.....	87
<b>Мельник А.Є.</b> Теоретичні основи управлінського обліку в державних закладах вищої освіти.....	89
<b>Микитюк Н.О., Ясінська А.І.</b> Актуальні питання обліку запасів у швейному виробництві.....	90
<b>Міклуха О.Л., Позняковська Н.М.</b> Індикатори як інструменти моніторингу та їх роль у інформаційному забезпеченні проектів повоєнної відбудови.....	92
<b>Москаль Н.В.</b> Виклики та перспективи діджиталізації аудиту.....	94
<b>Москалюк О.В.</b> Переваги та недоліки бухгалтерських інформаційних систем для прийняття управлінських рішень.....	96
<b>Музиченко А., Лазаришина І.Д.</b> Стратегічні пріоритети інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств агробізнесу.....	98
<b>Нашкерська Г.В.</b> Проблемні засади визнання втрати корисності необоротних активів підприємств.....	100
<b>Нужна О.А.</b> Аналітичне дослідження динаміки фінансових результатів підприємств оптової торгівлі в Україні.....	102
<b>Озеран А.В., Озеран В.О.</b> Що потрібно знати бухгалтеру для побудови ефективної системи обліку витрат.....	104
<b>Папіш В.І.</b> Використання інформаційних систем в обліку податку на додану вартість.....	106
<b>Пилипенко А.А.</b> Організація обліково-аналітичного забезпечення розвитку суб'єктів цифрової економіки.....	107
<b>Плекан М.В., Возняк Р-Я.А.</b> Розвиток обліково-аналітичних процедур в інформаційному забезпеченні сталого розвитку економіки.....	109
<b>Позняковська Н.М.</b> Фінансова і нефінансова звітність інститутів громадянського суспільства.....	110
<b>Попівняк Ю.М.</b> Напрями використання аналітики великих даних у бухгалтерському обліку підприємства.....	112
<b>Пуцько А.В.</b> Бухгалтерський облік у системі вартісно-орієнтованого управління підприємством: наукові інтереси українських вчених.....	114
<b>Реслер М.В.</b> Трансформація обліку в умовах цифровізації.....	116

<b>Садовська І.Б.</b> Організація управлінського обліку: перегляд методів та процедур.....	117
<b>Селецька Д.О.</b> Кадрове забезпечення для формування ESG-звітності .....	119
<b>Селіванова Н.М.</b> Особливості облікового забезпечення управління логістичними витратами підприємства за процесно-функціональним підходом.....	122
<b>Семанюк В.З.</b> Інноваційні технології в обліку як інструмент протидії корупції та тіньовій економіці.....	124
<b>Семчишин А.І.</b> Особливості обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вугледобувних підприємствах.....	126
<b>Сирцева С.В.</b> Роль інструментів облікової системи у забезпеченні економічної безпеки підприємства.....	128
<b>Сокіл О.Г.</b> Аналіз фіскальної політики України.....	130
<b>Струк Н. С.</b> Інтелектуальна автоматизація обліку: виклики сьогодення.....	132
<b>Сяосун Чжен, Кайкунь У., Яструбський М.Я.</b> Вплив якості фінансової звітності на інноваційну діяльність підприємств.....	134
<b>Тесак О.В.</b> Формування та реалізація облікової політики підприємства в сучасних умовах господарювання.....	136
<b>Тивончук О.І., Тітов Д.К.</b> Нова таксономія звітності зі сталого розвитку ISSB... ..	138
<b>Трачова Д.М., Демчук О.М.</b> Синергія обліку і цифрових трансформацій: каталізатор економічного зростання.....	140
<b>Фатенок-Ткачук А.О.</b> Актуальні питання обліку розрахунків з іноземними інвесторами .....	142
<b>Фіалка Ю.Є.</b> Можливості використання технологій штучного інтелекту в налагодженні ефективних систем управління запасами на торговельних підприємствах .....	144
<b>Фоміна О.В., Ромашко О.М.</b> Ділова комунікація в бухгалтерському аутсорсингу.....	146
<b>Хома І.Б., Лук'янський О.Б.</b> Моделювання впливу сплати кредиту на стан системи менеджменту підприємства.....	148
<b>Хомин П.Я.</b> «Теорія» й непрактика «управлінського» та «стратегічного» обліку.....	150
<b>Хоча Н.В.</b> Технології штучного інтелекту в обліково-аналітичному забезпеченні малих підприємств.....	151
<b>Чебан Ю.Ю.</b> Роль використання аналітичних інструментів у забезпеченні дотримання принципів публічних закупівель в Україні.....	152
<b>Чік М.Ю., Бойко Р.В.</b> Роль внутрішнього аудиту у діяльності підприємства.....	155
<b>Чущак А.З., Гик В.В.</b> Екологічні витрати в інституційній теорії бухгалтерського обліку.....	156
<b>Шацков В.В.</b> Незалежний аудит фінансової звітності підприємств суспільного інтересу.....	157

<b>Шевчук В. Р., Лучка О. Р.</b> Адаптація освіти в обліку та аудиті до викликів штучного інтелекту.....	159
<b>Яструбський М.Я., Чжан Шу</b> Сутність та значення фіскальної політики для розвитку українсько-китайських економічних відносин.....	161
<b>Bujak A.</b> Rola audytu efektywnościowego w sektorze publicznym w Polsce.....	163
<b>Czyż-Gwiazda E., Dziubińska A.</b> Ryzyko podatkowe z perspektywy współczesnych uwarunkowań działalności organizacji.....	165
<b>Gawron K.</b> Identyfikacja wystąpienia stanu niewypłacalności na podstawie sprawozdania finansowego.....	166
<b>Gryniv T.T., Skybinska Z.M.</b> The analysis of goods, works, services manufacture and sale of the company's activities.....	168
<b>Kwiatkowska R.</b> Wyzwania związane ze sprawozdawczością finansową partnerstwa publiczno-prywatnego .....	169
<b>Szołno O.</b> Standaryzacja rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych.....	171
<b>Yastrubskyy M., Wang Zhongjun</b> Development and characteristics of the China-Europe railway express.....	173

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

# МАТЕРІАЛИ

VI Міжнародної науково-практичної конференції

## ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА

**м. Львів, 10–11 жовтня 2024 р.**

Відповідальний за випуск І. Й. Яремко

Здано у видавництво 9.10.2025. Підписано до друку 11.10.2024  
Формат 60×84<sup>1</sup>/<sub>8</sub>. Папір офсетний. Друк на різнографі  
Умовн. друк. арк. 15,8. Обл.-вид. арк. 13,3  
Наклад 100 прим. Зам. 241086

Видавець і виготівник: Видавництво Львівської політехніки  
*Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 4459 від 27.12.2012 р.*

вул. Ф. Колесси, 4, Львів, 79013  
тел. +380 32 2584103, факс +380 32 2584103  
vlp.com.ua, ел. пошта: vmr@vlp.co

