

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЦЕНТРАЛЬНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ  
УНІВЕРСИТЕТ



## Матеріали

*VI МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ*

# **ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ**



Кропивницький - 2018

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Центральноукраїнський національний технічний університет (ЦНТУ)**  
**Факультет обліку та фінансів**

# **ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ**

**Матеріали**  
**VI МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ**  
**(19 – 20 жовтня 2018 р.)**

**УДК 657.01**

*Представлені матеріали досліджень вчених і науковців з проблем соціально-економічного розвитку на макро- та мезорівнях, облікової теорії і практики, теорії і практики розвитку внутрішнього контролю і аудиту, фінансово-кредитного механізму розвитку економіки та соціальної сфери, економічної теорії, формування та реалізації маркетингової політики, інформаційних технологій в управлінні соціально-економічними системами.*

*Для наукових працівників, викладачів, аспірантів, студентів, практиків.*

**Редакційна колегія:**

**О.М. Левченко**, д.е.н., проф.; **Н.С. Шалімова**, д.е.н., проф. (*відп. редактор*); **О.Б. Пугаченко**, к.е.н., доц. (*відп. секретар*); **О.А. Магопець**, к.е.н., доц.; **В.В. Шалімов**, к.е.н., доц.; **О.В. Пальчук**, к.е.н., доц.; **В.М. Савченко**, к.е.н., проф.; **Г.І. Кузьменко**, к.е.н.; **В.В. Будулатій** (*техн. редактор*).

**Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю : Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції, 19-20 жовтня 2018 р. – Кропивницький: Ексклюзив-Систем, 2018. – 198 с.**

Рекомендовано до друку Науково-технічною радою Центральноукраїнського національного технічного університету, протокол № 11 від 29 листопада 2018 року.

## ЗМІСТ

Андрошук І.І.	ВИДИ ЗАВДАНЬ, ЯКІ ВИКОНУЮТЬСЯ В РАМКАХ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ: ЗМІНА ПІДХОДІВ У НАПРЯМІ ВИКОРИСТАННЯ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ	8
Артюхов В.І.	ВИКОРИСТАННЯ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ УКРАЇНИ	11
Біла С.О.	«ІНДУСТРІАЛЬНІ РЕВОЛЮЦІЇ» ТА ТЕХНОГЛОБАЛІЗМ	14
Вакун О.В.	ВНУТРІШНІЙ АУДИТ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	17
Васильєв М.В.	ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	18
Волошинова І.С.	СВІТОВИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ КАДРОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ	21
Головченко Н.Ю.	ПРОБЛЕМИ УНІФІКАЦІЇ ЗВІТНИХ ДАНИХ ПІДПРИЄМСТВ	25
Головченко О.О.	ВОДОПРОВІДНО-КАНАЛІЗАЦІЙНОГО ГОСПОДАРСТВА, ПОВ'ЯЗАНІ З ПЕРЕХОДОМ НА МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ (МСФЗ)	
Дяків І.В.	УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ТА ІНТЕНСИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	28
Запірченко Л.Д.	РОЛЬ ІННОВАЦІЙНОЇ ПРАЦІ В КОНКУРЕНТНИХ	30
Романенко С.В.	ПЕРЕВАГАХ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА	
Зарудна Н.Я.	СКЛADOVІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ У ПРОЦЕСІ ПОСТАЧАННЯ У ПИВОВАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ	32
Іванченко В.О.	КООПЕРАЦІЯ, ЯК СКЛADOVA СОЦІАЛЬНО- ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИНИ НА СЕЛІ	34
Івашкова А.В.	ОБГРУНТУВАННЯ НАПРЯМКІВ ПОДАЛЬШОЇ ДИВЕРСИФІКАЦІЇ ДИВЕРСИФІКОВАНОГО ПІДПРИЄМСТВА	37
Кернасюк Ю.В.	СУЧАСНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ТЕОРІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ	39
Кісіль М.І.	МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО МАКРОЕКОНОМІЧНИХ ОЦІНОК ДИНАМІКИ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ У АГРАРНИЙ СЕКТОР ЕКОНОМІКИ	41

Кононенко Л.В.	ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ЯКІСНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	44
Конопелько Т.І.	ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРОБКИ СТРАТЕГІЇ ПІДПРИЄМСТВА З ДОПОМОГОЮ МАТРИЧНОГО АНАЛІЗУ	46
Костенко В.Г.	ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	48
Костенко В.Г. Гришина І.О.	ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	51
Кропівна К.І.	ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПРИНЦИПУ СУТТЄВОСТІ ПРИ ФОРМУВАННІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ВИКОНАННІ ЗАВДАНЬ З ЇЇ АУДИТУ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ	54
Крячко В.Г.	ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ: ФУНКЦІОНАЛЬНЕ НАВАНТАЖЕННЯ ТА СТУПІНЬ СВОБОДИ	57
Кузьменко Г.І.	ПОДАТКОВА ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ	59
Кундеус О.М.	ВИКОРИСТАННЯ НАУКОВИХ ПІДХОДІВ ВЧЕНИХ- ЕКОНОМІСТІВ ДО ТРАКТУВАННЯ ВИТРАТ В ОБЛІКОВІЙ ПРАКТИЦІ	62
Кушнір Н.С.	QR-КОД ЯК ЕЛЕМЕНТ SMART-ТЕХНОЛОГІЙ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ	65
Лагодієнко Н.В.	ОСОБЛИВОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ З ПИТАНЬ ОПОДАТКУВАННЯ	67
Levchenko Aleksandra	RISKS OF GROWTH OF FOREIGN ENTRANCE IN THE WORLD COUNTRIES	69
Лисенко А.М.	УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА	72
Локтіонова А.В.	СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ НАСЛІДКИ РОЗВИТКУ КЛАСТЕРІВ: СВІТОВИЙ ДОСВІД	76
Магопець О.А.	ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	78
Махарадзе Nanuli	CALCULATION METHOD OF THE COMPETITIVENESS POLYGON	80

Малес О.С. Малес О.А.	ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ У СВІТІ ТА В УКРАЇНІ	84
Мешкова Т.О.	КОНЦЕПЦІЯ СИСТЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	88
Mikeladze Eduard	THE ROLE OF JAPANESE STATE AND STRATEGIC APPROACH OF COMPANIES TO DEVELOP THE ECONOMICS	91
Міліченко О.С.	ПОДАТКОВА ЗАСТАВА ЯК СПОСІБ СТЯГНЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ	99
Невдаха Н.А.	ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВИЙ СТАН ПІДПРИЄМСТВА	103
Ніколаєва С.П.	СТАДІЇ РОЗВИТКУ ЛІЗИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	106
Нісфоян С.С. Дибенко І.О.	ЗАСОБИ МОТИВАЦІЇ ПРАЦІВНИКІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	109
Олянецька М.С. Мельник Ю.П.	ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ	111
Павловський В.В.	РОЗВИТОК СВІТОВОЇ АВІАЦІЙНОЇ МЕРЕЖІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ	114
Пальчук О.В. Саловський Б.В.	ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ЯК ЕКОНОМІЧНА ТА ЮРИДИЧНА КАТЕГОРІЯ	116
Петленко М.В. Прошаченко Б.А.	ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	119
Петриченко К.В.	СУТНІСТЬ КОНКУРЕНТНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА	121
Попета Є.О.	СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ ЕНЕРГОМЕНЕДЖМЕНТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ	123
Примаченко О.О.	ПРОБЛЕМИ КЛАСИФІКАЦІЇ РИЗИКІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	127
Пугаченко О.Б.	ЗВ'ЯЗОК ФУНКЦІЙ УПРАВЛІННЯ ІЗ ЗАВДАННЯМИ СЛУЖБИ МАТЕРІАЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	129
Пшеничний О.О.	СУТНІСТЬ ТА СКЛАДОВІ ФОРМУВАННЯ КАДРОВОЇ ПОЛІТИКИ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА	132

Роєва О.С.	ВИКОРИСТАННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЯК АУДИТОРСЬКОЇ ПРОЦЕДУРИ В ПРОЦЕСІ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ОБМЕЖЕННЯ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ	134
Рубан В.М.	СТАН УКРАЇНИ У ВИМІРАХ ЛЮДСЬКОГО РОЗВИТКУ	138
Савченко В.М.	ВИТРАТИ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ ВІДПОВІДНО ДО	141
Юрченко О.В.	ТЕНДЕНЦІЙ РОЗВИТКУ КАМЕРАЛЬНОЇ ПАРАДИГМИ ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ	143
Савченко О.С.	ПРОЦЕСОМ ТА РЕЗУЛЬТАТАМИ ВИРОБНИЦТВА У	144
Брайченко Р.О.	РОСЛИННИЦТВІ	144
Селіщева Є.В.	ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ: СУЧАСНИЙ СТАН НА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ	147
Сидоренко А.В.	АНАЛІЗ НАДХОДЖЕНЬ ПДВ ДО ДЕРЖАВНОГО	150
Палюх А.М.	БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	150
Сисоліна Н.П.	НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РОЗВИТКУ	152
Самборська Г.О.	ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ	152
Смірнова І.В.	ВИЗНАЧЕННЯ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЯК ПЕРЕДУМОВА	155
Смірнова Н.В.	МОДЕРНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ	155
Спірідонов Д.С.	ЗНАЧЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ НА ПІДПРИЄМСТВІ	157
Старкіна О.Д.	РОЗВИТОК ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ В	159
Яковенко Р. В.	КОНТЕКСТІ НАЦІОНАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ	159
Таніна Д.О.	ОСОБЛИВОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ ERP-СИСТЕМ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ	162
Тарасенко Д.І.	ВИКОРИСТАННЯ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ	165
Ткачук С.І.	ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПРИНЦИПУ СУТТЄВОСТІ ПРИ ФОРМУВАННІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ВИКОНАННІ ЗАВДАНЬ З ЇЇ АУДИТУ	167
Утенкова К.О.	ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ	169
Фоміна Т.В.	АУДИТ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ФОРМУВАННЯ	173
Черновол О.М.	ВЕЛИЧИНИ ДОДАТКОВОГО КАПІТАЛУ	173
	ВИКОРИСТАННЯ МЕТОДИЧНИХ ПРИЙОМІВ ОБЛІКУ ТА ГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ	

	ОЛІЙНО-ЖИРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ	
Chkhaidze Irma Kintsurashvili S.	REGULATED ROLE OF THE STATE IN IMPLEMENTATION OF INNOVATIVE POLICY	176
Шалімов В.В.	ЕКОНОМІЧНІ МОДЕЛІ ТА МЕТОДИ У ПРАКТИЦІ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ВИКОРИСТАННЯ ТЕХНІЧНИХ ЗАСОБІВ ПРАЦІ В СФЕРІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА	180
Шалімова Н.С.	ІНФОРМАЦІЙНІ ПОТРЕБИ УЧАСНИКІВ ІННОВАЦІЙНО- ІНТЕГРОВАНИХ СТРУКТУР ЯК КОРИСТУВАЧІВ РЕЗУЛЬТАТАМИ АУДИТУ	184
Шаповал Є.О. Яковенко Р.В.	НЕФОРМАЛЬНА ЕКОНОМІКА ЯК СУСПІЛЬНИЙ ВИКЛИК	187
Швець В.В.	РЕСТРУКТУРИЗАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВА: СУТНІСТЬ ТА ВИДИ	189
Шевчук С.В.	ПОЛІТИКА МИТНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЯК ВАЖЛИВИЙ ФАКТОР ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ	192
Яковенко Р.В. Головатий А.О.	«ШАХОВА ДОШКА ЗАКУПІВЕЛЬ» А.Т. KEARNEY	194



## **ВИДИ ЗАВДАНЬ, ЯКІ ВИКОНУЮТЬСЯ В РАМКАХ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ: ЗМІНА ПІДХОДІВ У НАПРЯМІ ВИКОРИСТАННЯ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ**

Проблеми класифікації як зовнішнього так і внутрішнього аудиту та вибору її ознак постійно перебували в полі зору вітчизняних та зарубіжних вчених, що абсолютно логічно, адже наявність чіткої класифікації дає змогу правильно зрозуміти сам процес аудиту та сприяти його подальшому розвитку. Разом із тим, проблема потребує постійної уваги з огляду на розвиток теорії та практики аудиту. Як зазначено в підручнику «Аудит Монтгомері», «становлення аудиту (типи, цілі) – процес досить тривалий, він не закінчився ще і в даний момент» [1, с. 19]. Особливо це стосується внутрішнього аудиту, оскільки зовнішній аудит традиційно пов'язується із фінансовою звітністю, а внутрішній аудит розглядається, в першу чергу, з точки зору оцінки інших сторін функціонування економічного суб'єкту, його окремих підсистем, структурних ланок, елементів, бізнес-процесів та бізнес-операцій.

Незважаючи на те, що в професійній літературі представлена доволі широка класифікація внутрішнього аудиту, водночас існує необхідність критичного переосмислення та перегляду видів завдань, які можуть виконуватися в рамках внутрішнього аудиту з урахуванням розробок визнаних міжнародних професійних організацій в цій сфері, зокрема Інституту внутрішніх аудиторів, що й зумовило вибір напрямку й цільової спрямованості дослідження.

З метою стандартизації внутрішнього аудиту Інститутом внутрішнього аудиту розроблено низку документів, серед яких основними є два: Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту [2] та Кодекс етики Інституту внутрішніх аудиторів [3]. У Кодексі етики внутрішніх аудиторів зазначено, що внутрішній аудит – це незалежна, об'єктивна діяльність з надання впевненості та консультаційних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність [3]. У Міжнародних стандартах професійної практики внутрішнього аудиту також пропонується такий поділ діяльності з внутрішнього аудиту, проте в перекладі на українську мову допущена певна неузгодженість, адже у англійському варіанті йде мова про діяльність з надання впевненості (assurance (A) activities) та консультаційну діяльність (consulting (C) activities), а в українському варіанті розглядається аудиторська (А) та консультаційна (К) діяльності [2].

Подальше визначення послуг із надання впевненості в сфері внутрішнього аудиту охоплює два суттєвих аспекти: по-перше, мету (такі послуги передбачають об'єктивне оцінювання внутрішнім аудитором доказів для формування незалежних висновків стосовно установи, операційної

діяльності, функції, процесу, системи або іншого об'єкта перевірки); по-друге, тристоронні відносини (як правило, послуги такого характеру включають три сторони, а саме: (1) особу або групу осіб, безпосередньо залучених до установи, операційної діяльності, функції, процесу, системи або іншого об'єкта перевірки – власника процесу, (2) особу чи групу осіб, які здійснюють оцінку – внутрішнього аудитора, (3) особу чи групу осіб, які використовують результати оцінки – користувача). Зазначено, що консультаційні послуги – це дорадчі за своїм характером послуги, які зазвичай виконуються у відповідь на окремий запит замовника завдання та включають, як правило, дві сторони, а саме: (1) особу або групу осіб, що надають консультацію – внутрішнього аудитора, та (2) особу або групу осіб, що потребують та отримують консультацію – замовника завдання.

У Міжнародних стандартах професійної практики внутрішнього аудиту чітко окреслено розбіжності між різними видами робіт, які можуть виконувати внутрішні аудитори, і в сукупності яких виділено дві великі групи: діяльність з надання впевненості («assurance activity») та консультаційна діяльність («consulting activity»), що вимагає зміни підходів до класифікації видів завдань, які можуть виконуватися службами внутрішнього аудиту. Таким чином, можна зробити висновок, що завдання, які виконуються внутрішнім аудитом фактично представлені двома великими групами: завдання з надання впевненості та консультаційні завдання, що підкреслює необхідність перегляду традиційної класифікації. Ці тенденції споріднені з тенденціями розвитку зовнішнього аудиту. В другій половині ХХ ст. склалися два основних погляди на те, що є аудитом, а точніше, що може бути об'єктом аудиту: аудит у вузькому значенні передбачав перевірку лише фінансових звітів, а аудит в широкому розумінні припускав можливість включення до переліку об'єктів будь-якого інформації. Ця тенденція абсолютно логічна, оскільки інформаційне суспільство вимагає від аудиторів розширення кола послуг, проте необхідно враховувати, що на сьогодні широке тлумачення аудиту трансформувалося у визначення завдання з надання впевненості, яке викладене в п. 7 Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості: «завдання, за яким фахівець-практик надає висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів, інших ніж відповідальна сторона, щодо результату оцінки або визначення предмета перевірки за належними критеріями».

Інша класифікація завдань з надання впевненості не пропонується в Міжнародних стандартах внутрішнього аудиту, тому в якості бази пропонуємо використати розробки Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості Міжнародної Федерації Бухгалтерів.

Аналізуючи зміст нової та старої редакції Концептуальної основи завдань з надання впевненості, можна виділити такі укрупнені групи завдань з надання впевненості: завдання з підтвердження або завдання, що базуються на твердженні, та прямі завдання або завдання зі складання безпосереднього висновку; завдання з достатньої (обґрунтованої) впевненості та завдання з обмеженої впевненості; завдання з надання впевненості, в яких предметом завдання виступає історична фінансова інформація (аудит чи огляд залежно від рівня висловлюваної впевненості) та завдання з надання впевненості, в яких предметом завдання не виступає історична фінансова інформація, тобто які не

є аудитом чи оглядом.

Про рівень впевненості в стандартах внутрішнього аудиту не йдеться, зазначається, що при формулюванні висновку необхідно враховувати результати завдання та їх значущість (розділ 2410 – Критерії звітування). Тому доцільність деталізації завдань за рівнем впевненості для внутрішнього аудиту можлива і може визначатися для кожної окремої організації, виходячи із потреб управління.

Класифікацію завдань з надання впевненості на завдання з підтвердження («attestation engagement») та прямі завдання («direct engagement»), яка пропонується в Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості, обумовлює розподіл функцій між учасниками тристоронніх відносин та введенням особи, яка вимірює або оцінює предмет завдання та відрізняється від відповідальної особи. Дана класифікація є корисною і при класифікації завдань в сфері внутрішнього аудиту.

Отже, в завданні з надання впевненості, яке виконується службою внутрішнього аудиту, можуть бути задіяні:

- якщо це завдання з підтвердження, тобто завдання, що ґрунтується на твердженнях – три суб'єкти: відповідальна сторона; користувачі; внутрішній аудитор; чотири суб'єкти з виокремленням функцій вимірювання або оцінки предмету завдання: відповідальна сторона; сторона, яка здійснює вимірювання або оцінку предмета завдання; користувачі; внутрішній аудитор;

- якщо це пряме завдання – три суб'єкти: відповідальна сторона; користувачі; внутрішній аудитор.

Для подальшої класифікації доцільним є використання вимог Міжнародних стандартів з контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг та виділення завдань, що ґрунтується на твердженнях, та прямих завдань, а також їх класифікація залежно від предмета перевірки (історична фінансова інформація та інші об'єкти, процеси, структури тощо) з метою виокремлення власне аудиту та інших завдань з надання впевненості.

Представлені розробки мають бути покладені в основу розробки такого документу, як Статут внутрішнього аудиту для кожної окремої організації. Стандарти якісних характеристик (розділ 1000 – Цілі, повноваження та обов'язки) передбачають, що цілі, повноваження та обов'язки функції внутрішнього аудиту повинні бути офіційно визначені в статуті внутрішнього аудиту, зокрема характер аудиторських послуг, що надаються організації (в тому числі поза межами організації), та характер консультаційних послуг.

#### Література:

1. Аудит Монтгомери / Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О'Рейли, М.Б. Хирш; [Пер.с англ. под ред. Я.В. Соколова]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 542 с.
2. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf>
3. Кодекс Етики Інституту внутрішніх аудиторів. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Code%20of%20Ethics%20Ukrainian.pdf>

## **ВИКОРИСТАННЯ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ УКРАЇНИ**

Україна має високий ресурсний потенціал у сфері сільського господарства та досвід його раціонального використання. Проте тенденції сучасного світу вказують на недостатність такого уміння. Сьогодні, в умовах процесу інтеграції світового ринку товарів та послуг, процесу євроінтеграції економіки України та проголошення курсу країни на роль провідної аграрної держави світу підприємницька діяльність у галузі сільського господарства потребує використання сучасних інноваційних технологій, зокрема у сфері інформаційного забезпечення, адже для ведення фермерського господарства зараз обов'язковою умовою є оптимізація всіх процесів господарювання.

Сьогодні, фермерські господарства, засновані на підприємницьких принципах, є не лише інститутом ринкових відносин, а й допомагають у вирішенні соціальних проблем села – забезпеченню зайнятості населення, підвищенню їх доходів, збереженню сільського способу життя, відродженню сільських територій [1]. Проте, недостатня ефективність сучасних інноваційних технологій, в тому числі й інформаційного забезпечення, стримує подальший розвиток фермерського руху та не дає можливості їм стати повноцінним суб'єктом підприємницької діяльності. Це пояснюється не тільки застарілими на теперішній час методиками ведення сільського господарства, але й відсутністю комп'ютерної техніки, недостатністю джерел пільгового фінансування процесу інформатизації, необхідністю навчання та формування інформаційної культури підприємців, відсутністю служб інформаційного супроводу підприємницької діяльності у секторі малого агробізнесу.

Вивчаючи зарубіжний досвід інформатизації фермерських господарств, зроблено висновок про важливість використання іноземного досвіду в цій сфері, зокрема розвинутих країн Європи та Америці. Так, ще на початку 90-х рр. у США на всіх фермах застосовували комп'ютери, які були і є справжніми помічниками фермера. Так, на фермі з вирощування томатів, фермер відправляє на переробні підприємства прямо з поля від комбайна машину помідорів. Через деякий час, що необхідний для доставки помідорів на завод, він зв'язується через комп'ютер з лабораторією, яка виконує аналіз продукції. На моніторі комп'ютера з'являється вся інформація про якість вирощеної продукції. На очах впродовж декількох хвилин проводиться відбір продукції і виконується експрес-аналіз, результати якого заносяться у комп'ютер, й інформація стає доступною для всіх. Фермеру не потрібно нікуди їхати, годинами чекати і втрачати час. Він приймає рішення – з яких полів починати збирання.

Лабораторія знаходиться окремо, вона незалежна, не належить ні фермеру, ні заводу, і результати визнаються всіма [2].

У 2000 р. майже чверть всіх ферм США використовували Інтернет у підприємницькій діяльності. Цей показник є аналогічним для багатьох різних типів ферм, і тому комунікаційно-інформаційні технології є потенційно привабливими для всіх, а не лише для якоїсь окремої частини фермерів. Фермери, які не використовують Інтернет, можуть час від часу переглядати доцільність нових технологій для свого бізнесу. Думка деяких експертів, що Інтернет докорінно змінить структуру сільського господарства, схожа на те, що фермери, які користуються Інтернетом, просто змінюють одну інформаційну технологію на іншу. Оскільки багато питань можна вирішити за допомогою телефону, факсу, пошти або особистого спілкування, це не означає, що будь-яка із інформаційних технологій є кращою за інші. Ігнорування можливостей Інтернету відносно поширення інформації і підтримки контактів з клієнтами-фермерами може стати серйозною помилкою для тих, хто обслуговує фермерів, позаяк користувачі Інтернету, в цілому, схильні використовувати його по-різному [3].

Не менш значущим є досвід Росії, де ще у 2011 році була розроблена комп'ютерна програма «Пчела» (автор О. Папичев) корисна для фермерів-бджолярів. Програма дозволяла здійснити аналіз основних помилок бджолярів і методів їх усунення, представляла дослідницьку роботу вчених щодо збору меду з місцевої флори з розрахунку кількості вуликів на одному місці і можливого прибутку. Пасічники проявили велику зацікавленість до комп'ютеризації пасік, у їх арсеналі окрім звичайного інвентарю, з'явився новий сучасний інвентар – комп'ютер з комп'ютерною програмою «Пчела», що дозволяє робити тривалий прогноз розвитку бджолосімей, аналізувати розвиток пасіки у рамках сезону і знизити трудовитрати при роботі з бджолами [4].

Також, однією з цікавих платформ для максимізації прибутку і мінімізації часу є програма «Електронна біржа». Вона дає змогу не лише своєчасно інформувати фермерів про стан на ринку, але може стати базою для організації віртуальних електронних торгів у режимі безперервного подвійного аукціону з використанням ф'ючерсних і форвардних контрактів [5].

На теперішній час в Україні підприємці агропромислового комплексу не повною мірою використовують можливості інформаційних технологій, не мають належного доступу до інформації, яка б сприяла підвищенню економічної ефективності сільського господарства. Інтернет надає можливість підприємцям знаходити нових партнерів та ринків збуту, оптимізувати купівлю сільськогосподарської техніки, обмінюватися досвідом з іншими підприємцями, використовувати досвід провідних світових господарств.

Незважаючи, на комп'ютеризацію процесу оподаткування фермерських господарств, більшість питань роботи даних суб'єктів господарювання залишається в кращому випадку в паперовій формі. Тому, доцільним було б створити програму електронних торгів, де буде представлений повний спектр товарів для забезпечення діяльності фермерського господарства, а також результат їх діяльності – сільськогосподарську продукцію.

Так само доцільним є розроблення та використання нових платформ для цілковитої автоматизації процесів посіву, де узагальнюватиметься інформація щодо погодних умов, прогнозуватиметься доцільність посіву обраної культури, а також надаватимуться альтернативні варіанти. Також, використання вже давно відомої технології GPS дає змогу створювати карту-план засіяної території, що унеможлиблює в подальшому суміш сортів продукту. Взагалі, актуальність використання штучного інтелекту дає змогу автоматизувати майже будь-який процес сільського господарства.

Підводячи підсумки, можна зробити висновок, що ефективність підприємницької діяльності в сільському господарстві багато в чому залежить від раціонального використання інформаційних технологій фермерськими господарствами. Тому для забезпечення економічного розвитку цієї перспективної галузі України пропонується реалізація наступних заходів [3]:

- формування та реалізація державної програми підтримки комп'ютеризації фермерських господарств;
- пошук джерел фінансування впровадження засобів інформатизації діяльності підприємництва у сфері сільського господарства;
- використання ресурсу існуючих громадських структур і некомерційних організацій;
- розробка системи стимулювання впровадження інформаційних технологій у фермерських господарствах;
- сприяння навчанню працівників фермерських господарств роботі з сучасним програмним забезпеченням.

Запропоновані заходи сприятимуть підйому підприємництва у сільському господарстві на більш високий сучасний рівень та забезпеченню підвищенню його ефективності.

#### **Література:**

1. Горьовий В.П. Фермерство України: теорія, методологія, практика : [Монографія] / В.П. Горьовий. – К.: ННЦ ІАЕ, 2007. – 540 с.
2. Драганчук М. Нужен ли фермеру компьютер? / М. Драганчук. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://farmer-business.info>.
3. Тітова О.П. Використання інформаційних технологій у фермерських господарствах / О.П. Тітова. – [Електронний ресурс]. – Режим доступа: [irbis-nbuv.gov.ua](http://irbis-nbuv.gov.ua).
4. Компьютеризация пчеловодства – миф или реальность? / Сайт «Пчеловодный портал». – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.euro-honey.com/](http://www.euro-honey.com/).
5. Кадушкина О. Новейшие технологии идут в село: мобильный интернет для фермера / О. Кадушкина. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.smirnovo.info/kolos/mobilnyj-internet-dlya-fermera/](http://www.smirnovo.info/kolos/mobilnyj-internet-dlya-fermera/).

## **«ІНДУСТРІАЛЬНІ РЕВОЛЮЦІЇ» ТА ТЕХНОГЛОБАЛІЗМ**

За останні двісті років обсяги світової економіки у вартісному вимірі збільшилися більш ніж у 110 разів. Особливо активно цей процес спостерігався наприкінці ХХ-на початку ХХІ ст., коли і розвинені країни світу, і країни-лідери з групи країн, що розвиваються, демонстрували високі темпи економічного зростання, використовуючи технології, науку та інновації як основний ресурс соціально-економічного розвитку. «Хвилі» розвитку світової економіки, періоди економічного зростання напряму пов'язані з виникненням та розповсюдженням «Індустріальних революцій», які (узагальнено) відображали перехід від одного «технологічного укладу» до іншого. За всю історію ринкової економіки нараховують чотири «Індустріальні революції», відлік яких розпочався з періоду меркантилізму, а завершується нашим часом.

«Індустрія 1.0» стає панівною у світовій економіці з кінця ХVІІІ ст. до середини ХІХ ст. і супроводжує процес формування промислового капіталізму, «промисловий переворот», який першими пройшли розвинуті країни світу. Населення Землі у цей період не перевищувало 0,95 млрд. осіб. Ключовою технологією «Індустрії 1.0» стає енергія пару, на основі використання якої з'являється паровий двигун (паровози, пароплави, парові машини), виникає механізоване виробництво; будуються залізниці, розвивається транспорт; з'являються нові галузі виробництва – гірничодобувне виробництво, металургія, важке машинобудування. Основним матеріальним інструментом виробництва «Індустрії 1.0» стає «станок» та машинне виробництво, а основним активом розвитку – природні та людські ресурси і територія. Серед критеріїв ефективності в цей період найбільше цінують прибутки бізнесу, швидкість доставки товарів, зростання інтенсивності та продуктивності праці, збільшення акціонерного капіталу, а основною інтелектуальною силою «Індустрії 1.0» є *інженер*. Робоча сила є низько кваліфікованою, переважає масова ручна праця, що супроводжує процеси індустріалізації [1; 2].

«Індустрія 2.0» стає домінуючою у світовій економіці з другої половини ХІХ ст. до середини ХХ ст. Населення Землі у цей період зростає до 1,3 млрд. осіб. Ключовою технологією «Індустрії 2.0» стає електроенергія, на основі використання якої з'являються нові технології та машини, розвиваються промислові підприємства, будуються електромережі, виникає конвейер, а на його основі – масове виробництво товарів як промислового призначення так і товарів масового споживання. Основним «драйвером» цього періоду стає *менеджер*, від рішень якого залежить як залучення інвестицій до виробництва, так і впровадження на підприємствах нових систем організації праці та оптимізації виробництва, зниження собівартості товарів, зростання

продуктивності праці. Зростає роль та масштаби акціонерного капіталу, стрімко зростає й кількість акціонерів, що породжує «дифузю власності», топ-менеджерів, «робочу аристократію», «середній клас». Виникають нові капіталоемні галузі виробництва та сектори, у т.ч. – енергетичний, транспортний, а також – військово-промисловий комплекс (ВПК), який залучає до сфери свого впливу майже всі суміжні галузі національного виробництва товарів та послуг. Основним активом існування та розвитку «Індустрії 2.0» є матеріальні засоби виробництва (станки, машини, конвейер). Робоча сила стає більш кваліфікованою, зростає прошарок «робочої аристократії» – найманих працівників, що отримують високу оплату праці, є власниками акцій підприємств. Саме в цей період капіталізм зі стадії вільного капіталізму переходить до стадії монополістичного капіталізму, а надалі – до нової стадії державно-монополістичного капіталізму, у якій держава відіграє роль активного гравця на ринку, провідного інвестора та регулятора [1; 2].

«Індустрія 3.0» виникає у світовій економіці з другої половини ХХ ст., швидко поширюється у 70-х – 80-х роках ХХ ст. Її характерною ознакою стає автоматизація виробництва, а ключовою технологією – комп'ютери, електроніка та електронний код. Населення Землі на цей період становить вже 2,5 млрд. осіб, а отже – потребує все більше товарів, послуг, природних ресурсів для проживання. Ознаками «Індустрії 3.0» стають: електроніка, роботи на виробництві, інформаційні технології. Основним активом існування та розвитку «Індустрії 3.0» визнано високі технології, науку, інновації, бренд, інтелектуальну власність. Головною особою серед сукупної робочої сили в цей період стає *програміст*. Саме він задає нові параметри виробничих процесів, програмує процеси автоматизації виробництва, створює алгоритми зменшення собівартості товарів масового виробництва, керує розвитком індустрії інформаційних технологій, електроніки та процесами автоматизації виробництва. Поряд з цим, саме масова комп'ютеризація вносить зміни у структуру традиційного виробництва та створює «сервісну» економіку, про яку говорять як про невід'ємну складову постіндустріального розвитку, для якого характерним стає домінування сфери послуг над матеріальним виробництвом.

«Індустрія 4.0» – вперше про цю концепцію заговорили у квітні 2011 р. на промисловій міжнародній ярмарці у м. Ганновер (Німеччина). Бізнесмен Хеннінг Кагерманн, політик Вольф-Дітер Лукас та вчений Вольфганг Вальстер, що спеціалізувалися на інформаційних технологіях (ІТ) виступили з ініціативою «Індустрія 4.0: інтернет речей на шляху до четвертої промислової революції», яку вони назвали найбільш дієвим та ефективним засобом підвищення конкурентоспроможності обробної промисловості шляхом посиленого впровадження у заводські процеси кіберфізичних систем. Основою «Індустрії 4.0» стає цифрова економіка, ключовими технологіями – інформація та уніфіковані дані, ІТ. Для розвитку «Індустрії 4.0» створюються об'єктивні передумови. Населення Землі станом на 2016 р. перевищило 6,1 млрд. осіб та неухильно зростає, що загострює проблему забезпечення населення планети природними ресурсами, ставить питання про їх зберігання та заощадливе, раціональне використання для майбутніх поколінь відповідно до вимог сталого розвитку. Зрозуміло, що традиційні методи виробництва ХХ ст., що засновані



на збільшенні ресурсоспоживання не можуть вирішити цю проблему. Саме тому майбутнє цивілізації та її безпеку пов'язують саме з «Індустрією 4.0».

Основний актив «Індустрії 4.0» – інформація, а основний інструмент виробництва – кіберфізичні системи, що призводять до формування єдиної, уніфікованої високопродуктивної екосистеми збору, аналізу і застосування даних у виробничих та інших процесах. Кіберфізичні системи передбачають інтеграцію «розумних машин» (тобто – виробничих машин, станків, обладнання, що програмується), через підключення їх до Інтернету, або до створеної спеціальної мережі – «Індустріального Інтернету», яка розглядається як виробничий аналог орієнтованого на споживача «Інтернету речей» (з виробництва промислових та споживчих товарів та послуг). До «Інтернету речей» будуть підключені «розумні заводи», що користуються «Індустріальним Інтернетом», для швидкого налаштування виробничих процесів відповідно до змін у вартості та доступності ресурсів та відповідно до попиту на продукцію, що виробляється. До «Інтернету речей» підключаються і «розумні будинки» з усім їх обладнанням та різноманітні предмети побуту – від легкових автомобілів до побутових приладів споживчого використання (пральні машини, холодильники, кухонні комбайни, домашні роботи-прибиральники тощо), а також – «розумні міста». Головним «актором» серед сукупної робочої сили в умовах розвитку «Індустрії 4.0» стає штучний інтелект, що обслуговує «розумні машини» та «Індустріальний Інтернет», а також висококваліфікований персонал ІТ сфери – Chief Digital Officer [3; 4].

Серед синергетичного економічного ефекту впровадження «Індустрії 4.0» країни, що реалізують на практиці її здобутки очікують: суттєве заощадження матеріальних та енергетичних ресурсів; зниження собівартості виробництва та зростання продуктивності праці; збільшення вартості нематеріальних активів по відношенню до матеріальних; перехід до машинного виробництва, що самоналаштовується та самопрограмується без участі людини на основі цифрової економіки, зростання кількості мережевих систем та між-машинної взаємодії у промисловості, на будівництві та транспорті. З розповсюдженням «Індустрії 4.0» зміниться і структура світового ВВП: сервіси будуть створювати до 69 – 70 %, промисловість – до 27 – 28 %, а сільське господарство – до 3 – 4 % річного ВВП тих країн, що перейшли до стандартів «Індустрії 4.0» [4]. Для реалізації платформи «Індустрія 4.0» у світових масштабах діють три галузеві асоціації: Bitkom (цифрова економіка); VDMA (машини та обладнання), ZVEI (електротехніка та електроніка). Розвиток «Індустрії 4.0» формує «техноглобалізм» як нову картину світу та глобалізаційних процесів у XXI ст.

#### Література:

1. UN report World Population Ageing 1950-2050. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.un.org/esa/population/publications/worldageing19502050/>
2. United Nations. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.un.org>
3. World Bank Group. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.worldbank.org/>
4. Platform Industrie 4.0. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.plattform-i40.de/I40/Navigation/EN/Home/home.html>

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку та фінансів  
Івано-Франківського навчально-наукового інституту менеджменту  
Тернопільського національного економічного університету  
м. Івано-Франківськ, Україна

## **ВНУТРІШНІЙ АУДИТ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

Виконавцем внутрішнього аудиту виступає служба внутрішнього аудиту підприємства. Даний підрозділ може носити й іншу назву або бути представленим на підприємстві одним внутрішнім аудитором. Хоча існують і винятки, коли внутрішній аудит може проводитися і зовнішніми аудиторами – аудиторськими фірмами. В цьому випадку на прохання підприємства аудиторська фірма може взяти на себе функції внутрішнього аудитора, але в цьому випадку ця аудиторська фірма не зможе проводити зовнішню аудиторську перевірку на цьому підприємстві. Незалежність і об'єктивність внутрішньої перевірки нематеріальних активів може викликати сумніви, що обумовлене підпорядкованістю керівництву, яке, в свою чергу, може впливати на результати аудиту.

Внутрішній аудит нематеріальних активів, за словами О.В. Сметанко [1, с. 194, 198], в сучасних умовах консалтингу та управління відіграє важливу роль в досягненні як стратегічних, так і оперативних цілей, які спрямовані на підвищення конкурентоспроможності та ефективне управління підприємством. Автор зазначає, що внутрішній аудит нематеріальних активів повинен бути спрямований на збір аудиторських доказів, проведення аналізу, застосування моделей і методів з метою розробки рекомендацій щодо оптимізації роботи облікового апарату, а також напрямів підвищення ефективності політики управління нематеріальними активами. Так реалізація запропонованих рекомендацій має своєчасно виявляти та попереджати порушення, а також вносити необхідні зміни в облікову політику підприємства.

Об'єктивною потребою в умовах ринкових відносин Н.М. Бразілій [2] називає запровадження в систему управління підприємств харчової промисловості служби внутрішнього аудиту з притаманними їй функціями. Дана потреба обумовлена, тим, що діючі контрольно-ревізійні служби на підприємствах харчової промисловості не виконують повною мірою всіх функцій, властивих внутрішньому аудит.

У свою чергу, Т.Н. Гупалова [3, с. 10] пропонує нову методику внутрішнього аудиту операцій з нематеріальними активами на підприємствах агропромислового комплексу.

Необхідність функціонування внутрішньої служби аудиту чи введення посади внутрішнього аудитора на підприємстві не викликає сумнівів. Внутрішній аудит нематеріальних активів є важливим елементом проведення аудиту в цілому по підприємству, а ефективна організована і налагоджена

робота служби внутрішнього аудиту призводить до зменшення помилок і порушень як в складанні звітності підприємства, так і в організації ведення бухгалтерського обліку в частині відображення операцій з нематеріальними активами.

#### **Література:**

1. Сметанко О.В. Удосконалення методики проведення внутрішнього аудиту нематеріальних активів в акціонерних товариствах України / О.В. Сметанко // Вісник СевНТУ: зб. наук. пр. Вип. 116/2011. Серія : Економіка і фінанси. – Севастополь, 2011. – С. 194-199.
2. Бразілій Н.М. Облік і аудит нематеріальних активів (на прикладі підприємств харчової промисловості) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Наталія Миколаївна Бразілій ; Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана. – К., 2007. – 24 с.
3. Гупалова Т.Н. Бухгалтерский учет нематериальных активов на предприятиях агропромышленного комплекса : дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук : спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности» / Татьяна Николаевна Гупалова ; Моск. сельскохоз. академия им. К. А. Тимирязева. – М., 1998. – 166 с.

**УДК 657**

***Васильєв М.В.***

магістр кафедри аудиту та оподаткування

*Науковий керівник: Назарова Г.Б., к.е.н., доцент*

Центральноукраїнський національний технічний університет

м. Кропивницький, Україна

### **ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МИТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ**

Актуальність питань вдосконалення митного контролю в Україні обумовлена вирішальним значенням для державного бюджету статей надходжень від митних платежів. Так, станом на 01.09.2018 р. за даними Державної казначейської служби України ГУ митницями ДФС забезпечено фактичних надходжень податків і зборів в обсязі 231 372,5 млн.грн., з них 228 529,8 млн.грн., або 98,8% – до Державного бюджету [2]. При цьому в загальній сумі надходжень до державного бюджету найбільшу питому вагу складають надходження з податку на додану вартість із ввезених на територію України товарів (182 036,6 млн.грн.). Досить вагомими також є надходження від сплати акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів – 30 270,5 млн.грн.

Митним кодексом України поняття митного контролю визначене як сукупність заходів, що здійснюються з метою забезпечення додержання норм Митного кодексу України, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у встановленому законом порядку [1]. За своєчасність та ефективність здійснення

митного контролю, виявлення порушень митного законодавства України та міжнародних договорів та забезпечення дотримання юридичними та фізичними особами митних процедур і правил відповідальні митні органи України.

Дійсно, результатом відсутності дієвих механізмів контролю за правильністю оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, неминуче стає зменшення надходжень ввізного ПДВ, акцизу та інших митних платежів до бюджету, пригнічення розвитку легального виробництва і торгівлі, тобто – створення реальної загрози розвитку вітчизняної економіки.

Найбільшої уваги з точки зору митного контролю заслуговує процес визначення достовірної митної вартості імпортованих товарів. Митним кодексом чітко встановлено умову, за наявності якої у органу, що реалізує митний контроль і митне оформлення, виникає право на застосування таких повноважень, як витребування додаткових документів та відмова в митному оформленні за заявленою декларантом митною вартістю товарів за першим методом (ціною договору) – у разі, коли орган доходів і зборів України не згоден із заявленою митною вартістю товару, який переміщується через державний кордон, останній має право відмовити в погодженні заявленої декларантом вартості. Через свою масовість на сьогодні це питання є предметом більшості судових проваджень, що виникають між суб'єктами ЗЕД та органами доходів і зборів. Аналізуючи судову практику з даних питань слід зазначити, що у переважній більшості випадків суди виносять рішення на користь імпортерів, основною причиною чого є відсутність допустимих доказів щодо неможливості застосування першого методу визначення митної вартості.

Відповідно до частини 2 статті 58 МКУ [1] метод визначення митної вартості товарів за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються, не застосовується, якщо використані декларантом або уповноваженою ним особою відомості не підтверджені документально або не визначені кількісно і достовірні та/або відсутня хоча б одна із складових митної вартості, яка є обов'язковою при її обчисленні. При цьому, частиною 3 статті 53 МКУ [1] визначено, що у разі, якщо зазначені у частині 2 цієї статті документи містять розбіжності, наявні ознаки підробки або не містять всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, яка була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, декларант або уповноважена ним особа на письмову вимогу органу доходів і зборів зобов'язана протягом 10 календарних днів надати (за наявності) додаткові документи. На підставі аналізу наведених вище норм суди доходять висновків, що законом чітко встановлено умову, за наявності якої у органу доходів і зборів виникає право на застосування таких повноважень, як витребування додаткових документів та відмова у митному оформленні за заявленою декларантом митною вартістю товарів. Такою імперативною умовою є наявність обґрунтованих сумнівів у правильності зазначеної декларантом митної вартості товарів. На думку судів, сумніви є обґрунтованими, якщо документи містять розбіжності, наявні ознаки підробки або не містять всіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає

сплаті за ці товари. Відтак, на думку судів, приписи вказаних статей зобов'язують митницю зазначити конкретні обставини, які викликали відповідні сумніви, причини неможливості їх перевірки на підставі наданих декларантом документів, а також обґрунтувати необхідність перевірки спірних відомостей та зазначити документи, надання яких може усунути сумніви у їх достовірності. Встановивши відсутність достатніх відомостей, що підтверджують задекларовану митну вартість товарів, орган доходів і зборів повинен вказати, які саме складові митної вартості товарів є непідтвердженими, чому з поданих документів неможливо встановити дані складові та які документи необхідні для підтвердження того чи іншого показника.

Спрацювання профілів ризиків автоматизованої системи аналізу та управління ризиками та наявність у митного органу інформації про те, що ідентичні або подібні товари було оформлено у митному відношенні іншими особами за вищою митною вартістю, якщо відсутні інші законні підстави для витребування додаткових документів, не може бути підставою для відмови у прийнятті заявленої декларантом митної вартості товарів за ціною контракту.

Суди вважають, що відомості з інформаційних баз даних ДФС України мають лише допоміжний інформаційний характер при прийнятті органом доходів і зборів відповідних рішень та з об'єктивних причин не можуть містити усієї інформації, що стосується суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, товарів і умов їх продажу, тому такі дані не можуть мати більше значення, ніж надані декларантом первинні документи про товар. Розбіжність між рівнем заявленої декларантом митної вартості товару та рівнем митної вартості ідентичних або подібних товарів, митне оформлення яких вже здійснено, не є беззаперечним доказом для підтвердження висновку про недостовірність даних щодо заявленої декларантом митної вартості товару. У цьому випадку, з точки зору судів, органом доходів і зборів необхідно здійснити дослідження документів щодо поставки товару з метою встановлення доказів, які підтверджують сумнів у правильності визначення митної вартості товару. Орган доходів і зборів зобов'язаний довести обґрунтованість цього сумніву, оскільки з цією обставиною закон пов'язує можливість витребування додаткових документів у декларанта та надає право вчиняти дії, спрямовані на коригування митної вартості товару. Таким чином, основною причиною, яка призводить до винесення рішень не на користь митниць ДФС, є відсутність конкретних підстав для витребування додаткових документів.

Врегулювати цю проблему можливо лише шляхом законодавчого закріплення у Митному кодексі України чіткого переліку документів, якими митний орган має підтвердити наявність обґрунтованих сумнівів у правильності зазначеної декларантом митної вартості товарів – відомості з інформаційних баз даних ДФС України щодо цін на подібні товари, каталоги, експертні висновки щодо тотожних товарів, прайс-листи виробників тощо.

На основі проведеного аналізу можна визначити основні проблеми, які перешкоджають проведенню ефективного митного контролю в Україні. На нашу думку, стримуючими факторами є недосконалість чинного митного законодавства. Така неврегульованість дає можливість суб'єктам ЗЕД

ухилитися від сплати митних платежів, що призводить до зменшення надходжень до бюджету одночасно із зростанням тіньового сектору економіки України.

Таким чином, важливість питання митного контролю за повною сплатою митних платежів при експорті та імпорті товарів викликана сукупністю причин фінансово-економічного характеру. При цьому пріоритетними напрямками у сфері здійснення митного контролю є удосконалення митного законодавства, спрощення процедур митного контролю, формування ефективних моделей управління митними ризиками та запровадження жорсткої відповідальності за порушення митного законодавства як суб'єктами ЗЕД, так і самими працівниками митниці ДФСУ.

#### **Література:**

1. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/stru/paran1514#n1514>
2. Матеріали офіційного сайту ДФСУ. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>
3. Основні напрямки реформування української митниці. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua>

#### **УДК 331.2**

*Волошинова І.С.*

студентка кафедри економіки та підприємництва  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### **СВІТОВИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ КАДРОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ**

Інвестування в людські ресурси в умовах становлення інноваційного типу економіки стає довгостроковим фактором конкурентоспроможності і ефективного розвитку підприємств. Найважливіша складова частина стратегічно орієнтованої політики підприємства – її кадрова політика, що визначає загальну філософію і принципи, що реалізуються керівництвом по відношенню людських ресурсів.

Не зважаючи на велику кількість вітчизняних і зарубіжних досліджень, деякі теоретико-методологічні аспекти кадрової політики потребують подальшого поглибленого дослідження, зокрема, питання впровадження найкращого світового досвіду організації кадрової політики та його адаптації на вітчизняних підприємствах. Існує багато різних точок зору щодо визначення поняття «кадрова політика» [4; 6; 7], проте, в загальному вигляді: кадрова політика підприємства – це система принципів, ідей, вимог, що визначають основні напрямки роботи з персоналом, її форми і методи.

У сучасній теорії і практиці управління персоналом на фірмах індустріально розвинутих країн домінують два діаметрально протилежних підходи – американський і японський.

Американський – передбачає початкове визначення професійно-кваліфікаційної моделі «посади» і «підтягування» до найбільш відповідних працівників за схемою «посада – працівник». Особливостями системи управління є наступне: персонал розглядається як основне джерело підвищення ефективності виробництва; йому надається певна автономія; підбір здійснюється за критеріями: освіта, практичний досвід роботи, психологічна сумісність, вміння працювати в колективі; орієнтація на вузьку спеціалізацію менеджерів, інженерів, вчених. Американські менеджери традиційно орієнтовані на індивідуальні цінності і результати. Вся управлінська діяльність ґрунтується на механізмі індивідуальної відповідальності, оцінці індивідуальних результатів, розробки кількісних виражень цілей, які мають короткотерміновий характер. Управлінські рішення, як правило, приймають конкретні особи і несуть відповідальність за їх реалізацію [1; 3]. В американських фірмах прийом на роботу передбачає такі етапи:

1) ознайомлення працівника з майбутніми функціями, правами і відповідальністю;

2) якщо конкретну роботу, під яку наймається працівник, не включено у річний план, її потрібно обґрунтувати, зареєструвати у відділі кадрів для встановлення відповідної системи оплати праці. Добір персоналу починається після того, як пропозиції по новій посаді будуть затверджені вищим керівництвом;

3) відділ персоналу допомагає керівникові підрозділу, де є вакансія, підібрати кандидатуру. У деяких фірмах обов'язковим вважається внесення у список кандидатів працівників інших підрозділів фірми;

4) кандидати, внесені у список, проходять через декілька інтерв'ю зі своїми майбутніми керівниками (на 2-3 рівні вгору), колегами і у разі необхідності – з підлеглими. Результати інтерв'ю узагальнюються і доповнюються рекомендаціями. Остаточний вибір робить безпосередній керівник. Традиційно в індустріальних країнах, Канаді, США як малі, так і великі підприємства дотримуються відкритої політики «вхід-вихід», при якій процедура підбору кадрів проста, тому робітника можна звільнити або перемістити, якщо це потрібно фірмі. Основними напрямками роботи щодо управління персоналом у США є: підбір, селекція (розвиток), розстановка, інструктаж.

Японська модель передбачає початкове вивчення сильних і слабких сторін особистості працівника і підбір для нього відповідного робочого місця (система «працівник – посада»), їй характерна орієнтація на: довгу перспективу роботи на одному підприємстві; якість освіти й особистий потенціал робітника; оплата праці визначається комплексно, з врахуванням віку, стажу роботи, освіти та здібностей до виконання поставленого завдання; участь працівників у профспілках, що створюються в межах організації, а не галузі. Основними принципами управління персоналом є [8; 5]: переплетіння інтересів і сфер

життєдіяльності фірми і працівників; висока залежність працівників від фірми, надання йому значних гарантій в обмін на відданість фірмі і бажання захищати її інтереси; пріоритет колективним формам, заохочення трудової кооперації всередині фірми в рамках невеликих груп; атмосфера рівності між працівниками незалежно від їхніх посад; підтримання балансу впливу та інтересів трьох основних сил, що забезпечують діяльність фірми: керівників, інвесторів і працівників.

В Японії всі робітники при прийнятті їх на роботу є некваліфікованими. Вони обов'язково будуть підвищувати свою кваліфікацію. До того ж, тут немає чіткої межі між інженерно-технічним персоналом і робітниками. У японських фірмах вважають, що менеджер повинен бути спеціалістом, який може працювати на будь-якій ділянці, а не виконувати окремі функції, тому під час підвищення кваліфікації керівник відділу підрозділу вибирає для вивчення нову сферу діяльності, в якій він раніше не працював. Приймаючи на роботу, дотримуються таких критеріїв: суміщення професій, спроможність працювати у колективі, розуміння значення своєї професії для загальної справи, вміння вирішувати виробничі проблеми, пов'язувати вирішення різних завдань, писати службові записки і уміння накреслювати графіки. Потенційні кандидати проходять попередню перевірку на здатність працювати у напівавтономних колективах. Система управління персоналом у Японії передбачає гарантію зайнятості, приваблювання нових працівників, їх підготовку, оплату праці у залежності від стажу роботи, гнучку систему заробітної плати. В таблиці 1 відображені зміни і нові тенденції в управлінні персоналом: велика індивідуальність праці, зміна характеру ієрархічної структури [8].

Таблиця 1

Зміни і нові тенденції в управлінні персоналом в Японії

Заходи	Традиційне управління	Нові тенденції
Набір робочої сили	Набір молоді. Напрямок на кількісний аспект	Відбір досвідчених спеціалістів. Увага до якісних аспектів
Функції	Колективна відповідальність за результати. Відсутність чіткого розподілу функцій	Індивідуальна відповідальність. Розробка посадових інструкцій
Контроль	Перевірка знань і навичок	Виявлення поведінкових аспектів
Просування по службі	У залежності від стажу	У залежності від індивідуальних результатів

У Німеччині кадрова політика на великих фірмах проводиться спеціальними службами, розмір яких прямо залежить від чисельності зайнятих. На більшості фірм кадрові служби зайняті не тільки кадровими питаннями, але й виконують деякі економічні функції (розрахунок зарплати). Чисельність працівників кадрових служб підприємства у загальній чисельності працівників управління становить у середньому 28% [9].

У малих підприємствах, де кадрові служби як такі відсутні і їх функції виконує один-два працівники. Вони повинні мати універсальну підготовку з питань кадрової роботи, щоб виконувати відповідні обов'язки. Менеджер з персоналу має бути провідником кадрової та соціальної політики, соціальним



лідером колективу, його моральним еталоном, самокритичним, мати виражену направленість на роботу з людьми і вміння вирішувати нестандартні управлінські проблеми, пов'язані з конкретними конфліктними ситуаціями, мислити масштабно, забезпечити позитивну самоорганізацію управлінської системи, підтримувати почуття власної гідності кожного працівника, ініціативу і творчий підхід до справи. При підборі кандидатів на посаду керівників кадрових служб потрібно: вивчати особову справу претендентів та інші документи, думку колективу, проводити психологічні тести та оцінювати результати діяльності за останні 2-3 роки. Отже, служби управління персоналом повинні бути укомплектовані спеціалістами, здатними успішно вирішувати широкий спектр питань діяльності підприємства.

Узагальнюючи, зазначимо стратегічні напрями управління персоналом на вітчизняних підприємствах: покращення соціальних умов для персоналу; інвестування капіталу не тільки в новітні технології, а й в перепідготовку, перекваліфікацію та навчання працівників; управління та забезпечення активності й творчості, ініціативи співробітників при сприятливому психологічному клімату тощо. Крім того, в роботі з людьми велике значення мають ментальність, традиції, особливості духовного й соціально-економічного середовища, в якому вирости і сформувалися особистості. Отже, потрібно формувати новий спосіб мислення, адекватне сприйняття і виконання управлінських функцій на вітчизняних підприємствах.

#### Література:

1. Балабанова Л.В. Управління персоналом : [Навч. посіб.] / Л.В. Балабанова, О.В. Сардак. – К.: ВД «Професіонал», 2006. – 512 с.
2. Библиотека управляющего персоналом: мировой опыт. Современный менеджмент: теория и практика : [Обзорная информация] / сост. В.И. Яровой; под ред. Г.В. Щекина. – К.: МЗУУП, 1994. – 144 с.
3. Жук Н. Дослідження особливостей зарубіжного досвіду здійснення кадрової політики / Н. Жук // Галицький економічний вісник. – 2011. – № 1 (30). – С. 15-24.
4. Крушельницька О.В. Управління персоналом : [Навч. посіб.] / О.В. Крушельницька, Д.П. Мельничук. – К.: «Кондор», 2003. – 357 с.
5. Лисак У. А як у них? Особливості кадрової політики Японії / У. Лисак // Довідник кадровика. – 2010. – № 08 (98). – С. 71-73.
6. Маслов Е.В. Управление персоналом предприятия : [Учебн. пособ.] / Под ред. П.В. Шеметова. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 356 с.
7. Саакян А.К. Управление персоналом в организации : [учеб. пособие] / А.К. Саакян, Г.Г. Зайцев, Н.В. Лашманова, Н.В. Дягилева. – СПб.: Питер, 2001. – 356 с.
8. Щекин Г.В. Теория кадровой политики : [Монография] / Г.В. Щекин. – К.: МАУП, 1997. – 176 с.
9. Якубенко А. Подготовка кадров в развитых странах / А. Якубенко // Справочник кадровика. – 2004. – № 2 (20). – С. 49–51.

*Головченко Н.Ю.*

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри аудиту та оподаткування

*Головченко О.О.*

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

## **ПРОБЛЕМИ УНІФІКАЦІЇ ЗВІТНИХ ДАНИХ ПІДПРИЄМСТВ ВОДОПРОВІДНО-КАНАЛІЗАЦІЙНОГО ГОСПОДАРСТВА, ПОВ'ЯЗАНІ З ПЕРЕХОДОМ НА МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ (МСФЗ)**

З 01 січня 2018 року набрали чинності зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], якими, зокрема, визначений перелік суб'єктів господарювання, які зобов'язані вести бухгалтерський облік за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Так, відповідно до ч. 2 ст. 12<sup>1</sup> Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено обов'язок складати фінансову звітність за міжнародними стандартами для наступних підприємств:

- підприємства, що становлять суспільний інтерес;
- публічні акціонерні товариства;
- підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення;
- підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України [2].

Згаданий вище Закон встановлює досить чіткі критерії визначення підприємств, що становлять суспільний інтерес, якими слід вважати:

- підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію;
- банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи;
- підприємства, які належать до великих підприємств [2].

Саме останній критерій віднесення до складу підприємств, що становлять суспільний інтерес, може бути застосований для певної частини підприємств водопровідно-каналізаційного господарства (ВКГ), адже певна кількість таких підприємств відповідає щонайменше двом із таких критеріїв на дату складання річної фінансової звітності:

- балансова вартість активів – понад 20 мільйонів євро;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – понад 40 мільйонів євро;

- середня кількість працівників – понад 250 осіб.

З іншої сторони, коли мова йде про підприємства ВКГ середніх та малих населених пунктів, то спостерігається відповідність або лише одному із наведених вище критеріїв, або невідповідність зазначеним критеріям взагалі. Наприклад, найбільше підприємство ВКГ Кіровоградської області ОКВП «Дніпро-Кіровоград» має відповідність лише одному критерію великих підприємств – чисельність працівників понад 250 осіб. Як наслідок, зазначене підприємство не являється великим та не становить суспільного інтересу.

Отже, ми довели, що лише певна частина підприємств ВКГ, підпадає під визначення підприємств, що мають суспільний інтерес, а відповідно повинні подавати фінансову звітність відповідно до МСФЗ.

Ще одним критерієм, згідно якого підприємства повинні формувати фінансову звітність за МСФЗ є здійснення діяльності з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення.

Слід зазначити, що використання зазначеного вище критерію до підприємств ВКГ жодним нормативним актом напряму не передбачено. Ще більше заплутав ситуацію з віднесенням підприємств ВКГ до складу підприємств, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, спільний лист Мінфіну та Держстату України від 14.03.18 № 35230-06-5/6959, № 04.3-07/22-18 «Щодо підприємств, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини» [3], згідно з яким практично жодне з підприємств галузі за своїм КВЕД не відноситься до надрокористувачів.

Ми ж вважаємо, що на сьогодні цей критерій можливо застосувати лише до тієї частини підприємств ВКГ, які мають спеціальні дозволи на користування надрами по видобутку прісної води та експлуатують свердловини для вказаних цілей, а відповідно є платниками рентної плати.

Так, згідно п. 252.1.5 Податкового кодексу України до платників рентної плати за користування надрами відносяться, в тому числі, землевласники та землекористувачі, що в межах наданих їм земельних ділянок, видобувають прісні підземні води із застосуванням електричних пристроїв у обсязі понад 13 кубічних метрів на особу в місяць (за показниками лічильників) [4]. Ця законодавча норма слугує необхідним обґрунтуванням тієї думки, що підприємства ВКГ – платники рентної плати за користування надрами дійсно здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення та відповідно повинні складати фінансову звітність за МСФЗ.

З іншої сторони, ті підприємства досліджуваної галузі, які використовують воду з поверхневих водних об'єктів (річок, водойм, ставків тощо) видобувачем корисних копалин у розумінні Податкового кодексу України не являються, а відповідно не повинні подавати звітність за МСФЗ.

Наведене вище для прикладу підприємство Кіровоградської області (ОКВП «Дніпро-Кіровоград») має три дозволи на користування надрами, є платником рентної плати та відповідно повинно генерувати фінансову звітність із застосуванням МСФЗ.

Таким чином, ми встановили, що певна частина підприємств ВКГ повинно здійснити перехід на застосування МСФЗ при складанні звітності на підставі віднесення до категорії підприємств, що становлять суспільний інтерес, ще одна частина підприємств галузі повинна здійснити зазначений перехід на підставі здійснення діяльності з видобутку корисних копалин (видобутку прісної води зі свердловин).

Проте існує певна кількість підприємств галузі, які не підпадають під зазначені вище передумови переходу на складання фінансової звітності із застосуванням МСФЗ та згідно п. 3 статті 12<sup>1</sup> Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» самостійно визначатимуть доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності [2].

Вважаємо, що існування можливості для певної частини підприємств ВКГ не застосовувати МСФЗ при складанні фінансової звітності у той час, коли для певної частини підприємств галузі воно буде обов'язковим, призведе до наступних негативних наслідків:

- зробить показники фінансової звітності досліджуваних підприємств незіставними як для регіональних так і для загальногалузевих узагальнень;
- унеможливить впровадження, розвиток та використання технологічного та фінансового бенчмаркінгу серед підприємств ВКГ.

З урахуванням викладеного, нами пропонується внесення законодавчих змін до діючого Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» в частині обов'язковості застосування МСФЗ при складанні фінансової звітності всіма підприємствами досліджуваної галузі. Такі зміни матимуть як результат не тільки вирішення поставлених вище проблем, а й створюватимуть необхідні передумови для проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності у порядку передбаченому п. 3 статті 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2] та розділу VI нового Закону України «Про Аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [1].

#### Література:

1. Закон України “Про Аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
2. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 року № 996-XIV (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Лист Міністерства фінансів України та Державної служби статистики України від 14.03.18 № 35230-06-5/6959, № 04.3-07/22-18 “Щодо підприємств, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення або заготівлю деревини” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v3523201-18>.
4. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

## УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ТА ІНТЕНСИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Успішне функціонування будь-якого підприємства, установи чи організації в умовах ринкового середовища та конкурентної боротьби залежить від ефективності використання наявних ресурсів й у першу чергу основних засобів, оскільки останні є невід'ємним компонентом їх виробничого потенціалу. Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). Основні засоби класифікуються за такими групами: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження та плодоносні рослини; інші основні засоби [1].

Від ефективності та інтенсивності використання основних засобів залежать декілька основних складових розвитку бізнесу: обсяг виробництва і реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг; продуктивність і трудомісткість виробництва; собівартість одиниці продукції, товарів, робіт чи послуг; чистий прибуток; рентабельність діяльності; ділова активність та фінансова стійкість підприємства.

Для узагальнюючої характеристики ефективності та інтенсивності використання основних засобів зазвичай визначають наступні показники: рентабельність основних засобів; фондвіддача основних засобів; фондомісткість основних засобів [2; 3; 4]. Згідно загальноприйнятої методики зазначені показники розраховують наступним чином:

- Рентабельність основних засобів = Чистий прибуток / Середньорічна вартість основних засобів
- Фондовіддача основних засобів = Виручка від реалізації продукції (робіт, послуг) / Середньорічна вартість основних засобів
- Фондомісткість основних засобів = Середньорічна вартість основних засобів / Виручка від реалізації продукції (робіт, послуг).

Слід зазначити, що перераховані показники не в повній мірі відображають ступінь ефективності та інтенсивності використання основних засобів і мають суперечливий характер, що пов'язано з наступним.

При розрахунку рівня рентабельності основних засобів використання в

чисельнику показника чистого прибутку не зовсім доцільно, оскільки нарахування та сплата податку на прибуток (який зменшує чистий фінансовий результат), є результатом роботи основних засобів. Без їх участі неможливо було б досягти фактичних обсягів реалізації продукції (робіт, послуг) і сформуванню фінансовий результат. Тому, вважаємо, що економічно обґрунтованим буде включення до формули розрахунку показника рентабельності основних засобів прибутку до оподаткування, замість чистого прибутку, так як крім основної діяльності можуть бути отримані й інші доходи (витрати) від продажу основних засобів та їх переоцінки.

У методиці розрахунку фондівддачі використовується показник виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), у той час як основні засоби беруть участь у формуванні всієї вартості виробленої продукції, товарів, (робіт, послуг), в тому числі, готової продукції, яка вже виготовлена, але залишається на складах підприємства, резервних залишків на кінець року і продукції (робіт, послуг), які призначені для внутрішнього споживання, включаючи матеріали власного виробництва. Отже, якщо під час розрахунку фондівддачі основних засобів використовувати показник виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) (вартість товарної продукції), то результат буде занижений. З іншого боку, у формуванні вартості валової продукції подекуди беруть участь й основні засоби, які списані через фізичний знос, тобто такі, термін амортизації яких вже закінчився, але продовжують використовуватися, а в загальну їх вартість не включаються. Це, відповідно, завищує значення показника фондівддачі.

Враховуючи вище означене, вважаємо, що удосконалення методики аналізу ефективності та інтенсивності використання основних засобів має ґрунтуватися на наступних підходах:

- під час розрахунку фондівддачі та фондомісткості основних засобів у формулах зазначених показників, доцільним є використання замість показника виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) – вартості валової продукції, а величину середньорічної вартості основних засобів слід визначати на основі залишкової вартості основних засобів, а не первісної;
- під час розрахунку рентабельності основних засобів доцільно використовувати показник прибутку до оподаткування, замість чистого прибутку.

#### Література:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92 (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
2. Любушин Н.П. Экономический анализ : [Учеб. пособие]. – [2-е изд., перераб. и доп.] / Н.П. Любушин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 423 с.
3. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства : [Навч. посіб.] / Г.В. Савицька. – К. : Знання, 2005. – 662 с.
4. Экономический анализ : [учебное пособие] / Л.Е. Красильникова, Э.Г. Сысуева, М.С. Фаренюк. – Пермь : ИПЦ «Прокрость», 2016. – 298 с.

*Запірченко Л.Д.*

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри економіки та підприємництва,

*Романенко С.В.*

магістр кафедри економіки та підприємництва  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

## **РОЛЬ ІННОВАЦІЙНОЇ ПРАЦІ В КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГАХ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

Ефективність діяльності аграрного підприємства в більшій мірі залежить від того, яка саме стратегія реалізується в процесі розвитку, наскільки системними є управлінські кроки. Найважливішим фактором конкурентоспроможності й ефективності аграрного виробництва, появи нових форм його організації є інноваційна стратегія розвитку. Вірно обрана інноваційна стратегія та кадрова політика є запорукою укріплення стратегічних позицій товаровиробника. Невідповідність обраної моделі розвитку реальним процесам негативно впливає на гармонійний і збалансований розвиток.

Аналізуючи вітчизняну наукову літературу можемо стверджувати, що активно розвиваються та на належному рівні забезпечена якість життя працюючих у тих країнах, де створені належні умови для розвитку науки, винахідництва, раціоналізаторства [1, 2].

У ринкових умовах необхідною умовою розвитку аграрного підприємства, підвищення якості і кількості сільськогосподарської продукції, появи нових видів та сортів продукції, а також головним засобом збереження конкурентоспроможності стають інновації. Проте, спонукати персонал до інноваційної діяльності можливо лише за умови ефективної системи управління, переконавши працівників у правильності та необхідності здійснення відповідної дії.

Аналіз розвитку суспільства свідчить, що в минулому конкурентоспроможність аграрних підприємств переважно залежала від ефективності використання праці та капіталу. При переході до домінування постіндустріальних чинників змінюється і головний напрям забезпечення конкурентоспроможності як економіки в цілому, так і окремого підприємства. Він пролягає від конкретного працівника, який є генератором нових знань до акумулювання цих знань у суспільстві і набуття ними вигляду головного домінуючого ресурсу. Стратегія ринкового трансформування проводилась в напрямках макроекономічної стабілізації, лібералізації цін і ринків, інституціональних реформ. Проте дана стратегія не враховувала головну рушійну силу розвитку, передусім, людський чинник, соціальний клімат, соціальне забезпечення громадян. Адже трудовий потенціал є основним рушієм сучасних виробничих та інноваційних процесів.

Опираючись на вітчизняні наукові джерела, зазначимо, що праця – це процес взаємодії людини і природи, в якому людина своєю діяльністю опосередковує, регулює, контролює обмін речовин між собою і природою; це свідомо доцільна діяльність людей, спрямована на створення матеріальних і духовних цінностей; першооснова і необхідна умова життя людей і суспільства [1]. Праця включає в себе, окрім традиційних видів людської діяльності, також творчі, новаційні її види, зокрема підприємство. Метою творчих видів діяльності є створення нових ідей, образів, методів, уявлень, технологій тощо. Змінюючи в процесі праці навколишнє природне середовище і пристосовуючи його до своїх потреб, люди не лише забезпечують своє існування, але і створюють умови для розвитку і прогресу суспільства.

Погоджуючись із авторами [2, 3] про сутність інноваційної праці (як трудова діяльність творчого змісту), саме така праця сприяє продукуванню нових ідей, вдосконаленню засобів праці, появі прогресивних технологій, нової продукції, матеріалів, енергії. І саме творча праця розглядається у світовій практиці як вагомий чинник економічного розвитку підприємств, у тому числі й аграрних.

Доцільно зауважити, що темпи використання інвестицій та інновацій мають бути випереджаючими і складати не менше 6-7% від обсягу ВВП. Лише в такому разі держава може у майбутньому забезпечити гідне місце в системі міжнародного поділу праці. Нажаль, аграрні підприємства низькими темпами здійснюють трансфер інновацій у повсякденну роботу. Це пов'язано з відсутністю дієвих економічних стимулів, які б заохочували підприємства здійснювати технологічну модернізацію шляхом активного впровадження інновацій у виробництво.

Отже, реалізація та розвиток інноваційної праці забезпечить зростання якості життя громадян, сприятиме скороченню відставання від розвинутих країн світу, дасть можливість уникнути інформаційної та економічної ізоляції від світової економіки й світового суспільства, забезпечить активізацію процесів міжнародної інтеграції. У той же час, піднесення ролі інноваційної праці сприятиме нарощування темпів економічного зростання, підвищення основних макроекономічних показників, підвищення життєвого рівня населення у довгостроковій перспективі.

#### **Література:**

1. Грішнова О.А. Економіка праці та соціально-трудова відносини : [Навчальний посібник] / О.А. Грішнова. – К.: Знання, 2007. – 543 с.
2. Інноваційна складова економічного розвитку : [Монографія] / НАН України, Ін-т економіки. Відп. ред. Л.К. Безчасний. – Київ, 2000. – 260 с.
3. Семикіна М.В. Інноваційна праця в конкурентному середовищі: загальна методологія, мотиваційні основи регулювання : [Монографія] / М.В. Семикіна, Л.А. Коваль. – Кіровоград. – Степ, 2002. – 212 с.
4. Семикіна М.В. Методологія регулювання інноваційної активності персоналу на засадах соціального діалогу / М.В. Семикіна, Л.Д. Збаржевецька, О.О. Смірнов // Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації. – 2008. – № 2 (27). – С. 159-163



## **СКЛАДОВІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ В ПРОЦЕСІ ПОСТАЧАННЯ У ПИВОВАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Для проведення ефективної управлінської діяльності в процесі постачання необхідне застосування трьох блоків інформації, яка формується під час аналітичної обробки даних, відображення їх в обліку і проведення управлінських дій з організації процесу постачання. Що ж повинні включати в себе ці блоки?

Перший блок – аналітичний. Даний блок формується при проведенні робіт із аналізу забезпеченості матеріальними цінностями; аналізу інформації про можливих і існуючих постачальників на ринках необхідних матеріальних цінностей; аналізу наявності власних транспортних засобів, можливостей їх використання та потреби в послугах сторонніх транспортних організацій; аналізу ефективності процесу постачання за звітний період; визначення перспектив підвищення ефективності в наступних періодах; моделювання стратегії ресурсного забезпечення підприємства.

Другий блок інформації власне обліковий та формується при відображенні в системі обліку наступних етапів процесу постачання:

- визначення потреби в матеріальних цінностях для пошуку постачальників і вивчення потужностей для власного виробництва (на цьому етапі слід провести економічні розрахунки щодо обґрунтованості власного виробництва дріжджів, солоду, ячменю або води, а також можливості співпраці з обраними постачальниками матеріальних цінностей, що надходять на підприємство з боку);
- забезпечення доставки, зберігання і доробки отриманих матеріальних цінностей (для цього слід розрахувати суми витрат на дані операції, дослідити можливості їх зменшення або оптимізації; важлива і калькуляція собівартості доопрацювання заготовок в поліетиленові пляшки);
- групування і розподіл витрат на поставку з урахуванням чотирьох рівнів капіталізації витрат, про які описано у [1];
- визначення собівартості переданих у виробництво матеріальних цінностей з урахуванням витрат на постачання.

На основі вже наявної обліково-аналітичної інформації (сформованої в перших двох блоках) на підприємстві є можливість переходу до прийняття рішень щодо ходу організації процесу постачання в подальшому. Дотримуючись послідовності формування інформації про процес поставки в ході організації облікових, аналітичних і управлінських дій в пивоварній галузі,

що були вказані нами, на підприємстві збільшиться ефективність не тільки прийнятих рішень в сфері поставок, а й подальшої діяльності підприємства.

Розглядаючи можливості застосування облікової інформації про процес постачання, потрібно пам'ятати, що слід використовувати не будь-яку інформацію, а ту, яка буде необхідна для вирішення конкретних поставлених аналітичних і управлінських завдань, тобто вона повинна бути адресною. Витрати на її збір повинні порівнюватися з ефектом від її використання в подальшому.

У системі бухгалтерського обліку назріла необхідність структурувати необхідну інформацію для управління процесом постачання, оскільки лише належним чином відображена інформація про надходження та зберігання матеріальних цінностей, а також необхідні розрахунки з їх постачальниками, сприяє в окресленні проблем, мети і організації ефективного управління придбанням матеріальних цінностей та їх постачанням.

Отже, виходячи з описаного вище, можливості і потреби процесу постачання створюються і реалізуються як результат дії внутрішніх і зовнішніх факторів, які змінюються з різною інтенсивністю і впливають на ефективність роботи відділу постачання. При цьому спільною метою управління витратами на поставку все-таки залишається їх мінімізація в повному обсязі і на одиницю заготовлених матеріальних цінностей, оптимізація структури замовлень і т.п [2].

Ми погоджуємось із думкою Пугаченко О.Б. у роботі [3, с. 6-7], що для дослідження і розвитку системи управління процесами матеріального забезпечення, існування облікової підсистеми та формування обліково-аналітичної інформації у цілому та у процесі постачання зокрема, необхідно використовувати системний підхід, який передбачає: на теоретичному рівні – визначення складу запасів і витрат сфери матеріального забезпечення, дослідження складових процесу формування та використання запасів, виявлення сильних і слабких сторін концепції логістики; на концептуальному – визначення місця та значення обліку та економічного аналізу в управлінні, встановлення цілей і завдань функції та персоналу, дослідження організаційних проблем та можливостей поглиблення взаємозв'язку функції обліку з іншими функціями управління; на методичному – здійснення розробок, що конкретизують концептуальні рішення, доводять їх до такого стану, який дозволяє впроваджувати їх у практичну діяльність підприємств, у т.ч. і пивоварних.

Для проведення ефективної управлінської діяльності в процесі постачання необхідне застосування інформації яка включає три взаємопов'язаних блоки: аналітичної обробки, відображення в обліку та подальше проведення управлінських дій по організації процесу постачання. Даний підхід підкреслює необхідність і важливість застосування обліково-аналітичної інформації для прийняття дійсно ефективних управлінських рішень, які дозволять досягти основної мети підприємства – максимізувати його прибуток.

### Література:

1. Зарудна Н.Я. Облік і аналіз процесу постачання матеріальних цінностей : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Зарудна Наталія Ярославівна. – Тернопіль: ТНЕУ, 2013. – 215 с.
2. Зарудна Н.Я. Визначення шляхів зниження витрат на матеріально-технічне забезпечення виробничих підприємств / Н.Я. Зарудна. – Економічний аналіз: Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу ТНЕУ. – Випуск 6. – 2010. – С. 240–244.
3. Пугаченко О.Б. Облік процесів матеріального забезпечення в системі управління хлібопекарними підприємствами : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Пугаченко Ольга Борисівна. – Одеса, 2008. – 220 с.

УДК 334.73

*Іванченко В.О.*

кандидат економічних наук, доцент  
докторант, відділ підприємництва, кооперації та агропромислової інтеграції  
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»  
м. Київ, Україна

## КООПЕРАЦІЯ, ЯК СКЛАДОВА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИНИ НА СЕЛІ

Проблема зменшення кількості сільських жителів, та взагалі зникнення сіл, є однією із актуальних на сьогодні. Тільки за 2017 рік, з адміністративної карти України офіційно виключено 8 сільських населених пунктів, 5 з яких знято з обліку у зв'язку із переселенням жителів, а 3 – об'єднані з іншими населеними пунктами [1].

Однією із першопричин такої ситуації є складні соціально-економічні відносини на селі. Цьому сприяють зниження рівня зайнятості на селі, низька заробітна плата, відсутність соціальної інфраструктури (дитсадки, школи, лікарні, культурно-розважальні установи) тощо.

Тому розвиток сільських територій України, на сучасному етапі, можливий лише за рахунок об'єднання соціальних, фінансових та виробничих ресурсів в одну складову – кооператив.

Перші кооперативи у світі почали з'являтися в Англії та Німеччині ще на початку ХІХ століття.

Основною причиною виникнення кооперативного руху, був розвиток промисловості та індустріалізація, які сконцентрували усі грошові потоки у себе, а селяни та мілкі ремісники взагалі не мали можливості розвиватися та здобути хоч-якісь кошти на свій розвиток. Сільське господарство переживало дуже складні часи, і для забезпечення їх коштами Вільгельм Райффайзен організував перші кооперативи. Для акумуляції фінансових можливостей малих товаровиробників й почали створюватися кооперативи (нім. Genossenschaften). У німецькій мові поняття кооператив своїм корінням походить від старо німецького слова «noz» (худоба) [2]. Як зазначають дослідники Р. Корінець та Др.М. Гердс – той хто мав частку худоби або частку у пасовищі для випасання худоби, позначався як «Ginoz». Спільне утримання худоби було справою «inozsaß». Зі слова «Ginoz» у середньовічній німецькій мові з'явилося слово

«Genoz» та в новий час слово «Genosse», яке в подальшому почало означати товариш або член товариства чи кооперативу [2]. З часом воно переросло в «Genossenschaften» що дослівно перекладається як спільне підприємство, але вживається в Німеччині в означенні кооперативного підприємства.

Такі об'єднання громадян розвивалися за двома різними типами. Першим типом були кредитні кооперативи Г. Шульце-Деліча [3, 4, 5], що називалися ощадно-позиковими товариствами, які об'єднували ремісників з метою полегшення умов отримання фінансових ресурсів, необхідних для придбання виробничої сировини. Основною тезою його об'єднання стало «багато маленьких сил, об'єднавшись, утворюють велику» [6]. В подальшому такі кредитні союзи-кооперативи переросли в народні кооперативні банки (з нім. Volksbank), які у формі цих кооперативних банків функціонують і досі.

Другим типом були сільські кредитні товариства Ф.В. Райффайзена [3, 7]. Цей кооперативний рух розпочався у сільських регіонах, проголосивши: «Те, чого неможливо досягти поодино, стає можливим, об'єднавшись з іншими» [6]. Райффайзен сформулював основні засади сільських кредитних товариств, які в подальшому лягли в основу всеохоплюючого кооперативного руху:

- кругова відповідальність членів усім майном за борги товариства;
- виробниче призначення позичок;
- видача позичок тільки членам товариства;
- малий район діяльності товариства;
- визнання роботи правління товариства почесною, а тому безоплатною тощо.

У подальшому для забезпечення прозорості функціонування таких кооперативів та для забезпечення навчання їх членів вони почали об'єднуватися в союзи. Останнє і найбільше об'єднання кооперативів та створення кооперативного союзу відбулося в 1972 році, в якому було засновано Німецький Союз кооперативів Райффайзен (Сільськогосподарський союз (DGRV)) шляхом злиття Головного союзу промислових кооперативів, Німецького кооперативного союзу (Шульце-Делітча), Головного союзу сільськогосподарських кооперативів і Німецького Союзу Райффайзен.

У Німеччині на кінець 2015 року нараховувалося разом біля 7800 кооперативів з більше ніж 20,4 мільйонами власників часток в кооперативах [8].

Міжнародна співпраця, та об'єднання країн призвело до розповсюдження ідей Райффайзена не тільки по Німеччині, а й по всьому світу – «окрім 18 мільйонів членів кооперативу в Німеччині, у більш ніж 100 країнах світу існує близько 780 мільйонів їх членів» [9]. Тому, наприкінці 2016 року, вона (німецька ідея об'єднання людей в кооперативи) була схвалена ЮНЕСКО як Нематеріальна культурна спадщина людства.

За видами, кооперативи в Німеччині можна розділити на: кредитні, сільськогосподарські, комерційні, споживчі, житлові, енергетичні тощо.

Діяльність кооперативів Німеччини охоплює всі сфери, що поєднується як в економічній так і соціальній складових. У кооперативи об'єднуються для фінансування будівництва житла чи енергетичної установки, для забезпечення населення молоком, овочами чи електроенергією, для створення спільного свята чи фестивалю для громади.

Для України в сільському господарстві склалися такі умови, що один суб'єкт господарювання чи то фермер, чи фізична особа підприємець, чи особисте селянське господарство не в змозі одне протистояти змінам в економіці. Великі сільськогосподарські території та мала кількість наявних трудових ресурсів ускладнюють становище. За відсутності соціальної інфраструктури, магазинів, шкіл, дитячих садків, лікарень та закладів культури, сільська молодь залишає територію сіл та переміщається до міст.

Для покращення соціального стану села, доцільно залучати фінансові ресурси у формі інвестицій. Інвестиції доцільно спрямовувати саме на покращення соціально-економічного становища шляхом формування сільських кооперативних об'єднань, які на базі фермерських господарств чи особистих селянських господарств будуть утворювати поселення в 10-15 садиб. Такий кооператив буде у змозі забезпечувати себе електроенергією, теплом, та основними продуктами харчування – хлібом, молоком, м'ясом та овочами. Але форма кооперації на селі, що буде поєднувати особливості виробничих та обслуговуючих кооперативів на сьогодні законодавчо невизначена. Тому, на нашу думку, доцільно визначити такі сільськогосподарські кооперативи, які б поєднували виробництво, споживання, надання послуг як членам кооперативу, так і іншим особам. Поряд із виробництвом, такий кооператив надавав би і соціальні послуги шляхом догляду за дітьми чи їх навчання тощо.

#### Література:

1. Куди зникають українські села... Український дискусійний клуб. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://edclub.com.ua/analytika/kudy-znykayut-ukrayinski-sel>
2. Корінець Р. Розвиток кооперації в Україні та Німеччині – аграрно-політичні пропозиції для України / Р. Корінець, Др.М. Гердс // Звіт з аграрної політики. Київ. – 2016. – листопад. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://www.apd-ukraine.de/images/APD\\_APR\\_05-2016\\_Genossenschaften\\_ukr.pdf](https://www.apd-ukraine.de/images/APD_APR_05-2016_Genossenschaften_ukr.pdf).
3. Доктрина Г. Шульце-Деліча та Ф.-В. Райффайзена. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://bookwu.net/book\\_kooperuvannya\\_974/53\\_11.4.-doktrina-g.-shulce-delichata-f.-v.-raiffajzena](http://bookwu.net/book_kooperuvannya_974/53_11.4.-doktrina-g.-shulce-delichata-f.-v.-raiffajzena).
4. MEYER Markus Dividenden als ein Förderinstrument der Volks-und Raiffeisenbanken. Dividendenpolitik der Volks-und Raiffeisenbanken: Eine Analyse im Zuge der Niedrigzinspolitik der Europäischen Zentralbank, 2018. – P. 31-51.
5. Staab, Jürgen. "Rechtsformauswahl." Erneuerbare Energien in Kommunen. Springer Gabler, Wiesbaden, 2018. – P. 11-21.
6. Гамбург А. Привітання керівника Німецького проекту GIZ/DGRV «Реформування фінансової діяльності в сільській місцевості» / А. Гамбург // Вісник кредитної кооперації. Спецвипуск. – 2012. – жовтень. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.vaks.org.ua/images/visnyk\\_kred\\_kooper/Visnyk\\_specvypusk\\_2012](http://www.vaks.org.ua/images/visnyk_kred_kooper/Visnyk_specvypusk_2012).
7. Вісин В.В. Кооперативний рух на Волині у другій половині XIX-першій третині XX ст.: історичний аспект: дис. .... д-ра істор. наук: 07.00.01 / В.В. Вісин // Східноєвроп. нац. ун-т ім. Лесі Українки. Львів, 2015. – 522 с.
8. Die deutschen Genossenschaften 2017. Entwicklungen – Meinungen – Zahlen. Der Berichts. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://www.dzbank.de/content/dam/dzbank\\_de/de/library/presselibrary/pdf\\_dokumente/Deut\\_Geno\\_2017\\_Leseprobe.pdf](https://www.dzbank.de/content/dam/dzbank_de/de/library/presselibrary/pdf_dokumente/Deut_Geno_2017_Leseprobe.pdf).
9. Raiffeisen: Ein Visionär wird 200. INFORMIEREN SIE SICH! Kostenloser Newsletter "Die Woche in Berlin" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.cdu.de/artikel/raiffeisen-ein-visionaer-wird-200>.

## ОБГРУНТУВАННЯ НАПРЯМКІВ ПОДАЛЬШОЇ ДИВЕРСИФІКАЦІЇ ДИВЕРСИФІКОВАНОГО ПІДПРИЄМСТВА

ПАТ «Дозавтомати» працює в галузі виробництва вагодозуючого обладнання. Замовлення підприємство виконує по всій території України і за її кордонами, тому масштаб конкуренції – державний і міждержавний.

Продукція підприємства поділяється на різномірні частини:

- ваги для оптової і роздрібною торгівлі;
- автоматичні дозатори і бетонозмішувачі для будівельної індустрії;
- продукція для виробництва і споживання паливних пілет.

Тому можна вважати це підприємство неспоріднено диверсифікованим галузям, що споживають продукцію ПАТ «Дозавтомати», знаходились до початку військових дій на різних етапах життєвого циклу, відповідно по різному складалася динаміка обсягів реалізації. Але після початку війни в Україні ситуація різко погіршилася в усіх галузях-споживачах (таблиця 1).

Таблиця 1

Результати роботи ПАТ «Дозавтомати» за останні роки [1]

Показник, тис. грн. / роки	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Об'єм продукції,	83500	106000	39200	12540	16820	18650
Ваги	34800	25600	16200	3140	5400	4720
Дозатори	36700	56400	16000	5000	5750	7120
Бетонозмішувачі	9500	24000	8000	4000	5170	5510
Устаткування для виробництва пілет	1500	1700	200	400	500	1300

Очевидно, що підприємству треба шукати напрямки, на яких можна значно покращити ситуацію на підприємстві. Зрозуміло, що це повинна бути диверсифікація в неспоріднені галузі. Треба оцінити привабливість найбільш перспективних галузей за такими критеріями: місткість ринку і прогнозований темп зростання, інтенсивність конкуренції, наявність необхідних технологічних і виробничих навичок, наявність потреби в капіталі, наявність сезонних і циклічних чинників, прибутковість галузі, соціальні, політичні, правові чинники і чинники навколишнього середовища, стратегічна відповідність іншим галузям, в яких вже працює компанія. В Україні – це агропромисловість (таблиця 2).

Таблиця 2

## Виробництво продуктів сільського господарства в Україні [1]

Продукт	2013	2014	2015	2016	2017
Зерно, млн. т	34,3	29,3	53,3	46	39,2
Пшениця, млн. т	3,9	13,9	25,9	22,4	22,1
Кукурудза, млн. т	6,25	7,4	11,4	9,8	9,7
Жито, млн. т	0,6	0,56	1,1	0,95	0,9
Овес, млн. т	0,7	0,545	0,9	0,78	0,75
Овочі, млн.т	8,1	6,8	8	6,7	7
Худоба, млн. т	2,5	2,8	2,7	2,755	2,9
Молоко, млн. т	13,2	12,3	11,8	11	11,2

Те, що агровиробництво є стратегічно вигідним підкреслюється даними наведеними в таблицях 3, 4.

Таблиця 3

Індекс зростання цін на продукти харчування за останні 10 років  
за даними FAO [3]

Роки	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Індекс зростання цін на продукти харчування	201	113	118	127	161	201	202	164	162	174

Таблиця 4

## Індекс зростання цін на продукти харчування за 2018 рік за даними FAO [3]

Місяці	січень	лютий	березень	квітень	травень	червень	липень	серпень	вересень
Індекс зростання цін на продукти харчування	179	177	174	174	176	173	167	168	165

Ми вважаємо, що в даній ситуації, підприємству доцільно диверсифікуватися в галузь виробництва обладнання для сільського господарства. Це підтверджують і стабільно зростаючі ціни і попит на агропродукцію в усьому світі. До того ж агровиробництво – одна з небагатьох галузей, де Україну чекають на світовому ринку

## Література:

1. Офіційний сайт Державної служби статистики України. – Режим доступу : <http://www.Ukrstat.gov.ua>
2. Каталог промислових підприємств України «УкрПром». – Режим доступу : <http://www.ukr-prom.com/firm-1065/catalog/>
3. Офіційний сайт Продовольчої і сільськогосподарської організації Об'єднаних націй (FAO). – Режим доступу : <http://www.fao.org/worldfoodsituation/foodpricesindex/en/>

*Кернасюк Ю.В.*

кандидат економічних наук,  
старший науковий співробітник лабораторії  
маркетингу, економічного аналізу та  
захисту інтелектуальної власності  
Інститут сільського господарства Степу НААН,  
м. Кропивницький, Україна

## **СУЧАСНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ТЕОРІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ**

Розвиток людської цивілізації нині супроводжують постійні соціально-економічні та екологічні кризові явища, що вже стали проблемою світового масштабу, яка потребує нагального вирішення в контексті пошуку шляхів усунення дисбалансу між процесами розвитку біосфери та науково-технічної діяльності.

«Сучасна парадигма цивілізаційного прогресу передбачає перехід від домінанти економічного зростання, збільшення обсягів виробництва до усвідомлення цих процесів як передумови для досягнення головної мети – розвитку людини в інтересах людини та її власними силами. Прийняття цього постулату міжнародною спільнотою означає для кожної країни необхідність зміни пріоритетів державної соціально-економічної стратегії, створення її відповідного наукового й інформаційно-методичного забезпечення» [1, с. 5].

Розв'язати коло вказаних проблем може забезпечити перехід людства до виконання основних положень Концепції сталого розвитку.

Термін «сталий розвиток» у свій час був введений в широке використання Міжнародною комісією з навколишнього середовища та розвитку (Комісія Брунтланд) в 1987 році.

«Сталий розвиток (англ. sustainable development) – загальна концепція стосовно необхідності встановлення балансу між задоволенням сучасних потреб людства і захистом інтересів майбутніх поколінь, включаючи їх потребу в безпечному і здоровому довкіллі. Багато теоретиків і прихильників сталого розвитку вважають його найперспективнішою ідеологією ХХІ століття і навіть усього третього тисячоліття, яка з поглибленням наукової обґрунтованості витіснить усі наявні світоглядні ідеології як такі, що є фрагментарними, неспроможними забезпечити збалансований розвиток цивілізації» [2].

Таким чином, під сталим розуміється такий розвиток, що задовольняє сучасні потреби цивілізації, але не ставить під загрозу здатність майбутніх поколінь задовольнити свої власні потреби.

Наявні проблеми, які змусили звернути на себе увагу і викликали до життя Концепцію сталого розвитку, певною мірою породжені, передусім, відставанням сучасної економічної моделі ринкових відносин від реалій сьогодення, які зумовлені новітніми еколого-кліматичними викликами, що несуть потенційну загрозу існуванню людської цивілізації.



На це безпосередньо звертає увагу А. Сторожук, адже у економічній науці в ХХ ст. домінувала неокласична економічна теорія, яка віддавала перевагу теоретичним побудовам над практичними спостереженнями та ігнорувала дані про реальний світ, які не узгоджуються з теорією. Таке бачення віддавало перевагу чистоті теорії та її математичному апарату. Однією з основних сил, які забезпечують економічне зростання за умов граничності ресурсів вважався технологічний прогрес, передбачався високий рівень заміщення ресурсів, в тому числі і не відновлюваних природних ресурсів [3, с. 236].

Останнім часом все більше вчених в своїх дослідженнях приділяють увагу розгляду різних аспектів теорії сталого розвитку.

Як відзначає З. Герасимів, «споживацьке ставлення до природних ресурсів, намагання досягти найвищого економічного ефекту, незважаючи на шкоду, яка завдається навколишньому середовищу, відсутність належного фінансування природоохоронних заходів призвели до виснаження, деградації, порушення якості природних ресурсів, погіршення стану здоров'я та умов життєдіяльності населення» [4].

Деякі науковці, зокрема Б. Буркинський, В. Степанов, С. Харічков розглядають сталий розвиток через призму динамічної рівноваги. Зокрема, сталий розвиток еколого-економічної системи, на їх думку, є здатністю цієї системи витримувати зміни, створені зовнішніми і внутрішніми впливами в економічних та екологічних підсистемах, а також здатність збереження визначеної динамічної рівноваги [5, с. 142].

Із точки зору А. Урсула, сталий розвиток – «це процес, який визначає новий тип існування і розвитку світової цивілізації, що заснований на радикальних змінах орієнтирів, які склалися історично, в усіх практично параметрах буття: економічних, соціальних, екологічних, культурологічних тощо. При такому розумінні сталого розвитку мова йде про оптимальне управління не лише природно-ресурсним потенціалом, але й усією соціокультурною сферою» [6].

На наш погляд, стратегічним завданням держави щодо створення необхідних передумов для переходу до сталого розвитку повинна стати побудова такої моделі еколого- та соціально-економічних відносин, яка б віддзеркалювала та враховувала усі аспекти їх збалансованого функціонування відповідно до вищезначеної концепції та забезпечувала гармонійне їх поєднання.

#### Література:

1. Людський розвиток регіонів України: аналіз та прогноз [колективна монографія] / За ред. Е.М. Лібанової. – К.: Ін-т демографії та соціальних досліджень НАН України, 2007. – 367 с.
2. Пиріков О.В. Теорія і практика сталого розвитку. Реалії та перспективи / О.В. Пиріков, Д.А. Султанова // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2014. – № 4 (76). – С. 37-46.
3. Сторожук А. Сталий розвиток економіки: історико-теоретичний аналіз / А. Сторожук // Вісник Львівського університету. – 2008. – № 40. – С. 233-237.

4. Герасимів З.М. Сталий розвиток сільського господарства / З.М. Герасимів // Агросвіт. – 2016. – № 9. – С. 16-19.
5. Буркинський Б.В. Економіко-екологічні основи регіонального природопольовання і розвитку / Б.В. Буркинський, В.Н. Степанов, С.К. Харичков. ИПРЭЭИ НАН України. – Одеса: Фенікс, 2005. – 575 с.
6. Урсул А.Д. На пути к праву устойчивого развития: концептуально-методологические аспекты / А.Д. Урсул // Теоретическая и прикладная экология. – 2008. – № 1. – С. 20-31.

**УДК 303.4:330.322.2:631.1**

***Кісіль М.І.***

кандидат економічних наук, старший науковий співробітник  
провідний науковий співробітник  
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»  
м. Київ, Україна

## **МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО МАКРОЕКОНОМІЧНИХ ОЦІНОК ДИНАМІКИ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ У АГРАРНИЙ СЕКТОР ЕКОНОМІКИ**

Аналіз макроекономічних інвестиційних процесів має важливе значення для оцінок стану розвитку економіки держави, виявлення в ній вузьких місць і диспропорцій та обґрунтування прогнозних передбачень з урахуванням тенденцій, що складаються. Особливе значення має виявлення тенденцій капітальних інвестицій в аграрному секторі, бо вони прямо впливають на розвиток усієї економіки держави. У процесі обміну економічними цінностями ця вартість перетікає в інші сектори економіки і там продукує нові грошові потоки, завдяки яким виникають різноманітні додаткові макроекономічні ефекти. Чим більші інвестиції в аграрний сектор, тим активніше розвивається уся національна економіка. З огляду на це, в розвинених країнах світу забезпечується пріоритетність в інвестуванні розвитку аграрного сектору.

Характер динаміки інвестицій в аграрному секторі на макrorівні свідчить про результативності системи управління його розвитком. Оскільки площа використовуваних земель у сільському господарстві постійно змінюється, динаміку інвестицій на його розвиток краще вивчати за показником їх розміру на одиницю площі угідь. Числові значення цього показника можуть бути порівняно низькими, проте якщо у період діяльності певного уряду чи органу управління економікою вони зросли, результати їх діяльності слід оцінювати позитивно. У зв'язку із зазначеним тема цього дослідження актуальна.

За результатами досліджень автора, здійснених в Національному науковому центрі «Інститут аграрної економіки», з'ясовано, що у світовій і вітчизняній практиці постійно аналізується динаміка капітальних інвестицій у аграрний сектор економіки. Для цього в Україні використовується розгалужена і доступна для широкого загалу користувачів база статистичних даних про капітальні інвестиції у сільське господарство, мисливство та пов'язані з ними послуги; лісове господарство та лісозаготівлі й рибне господарство, які

відносяться до аграрного сектору економіки. Зокрема, це щоквартальна і річна експрес-інформація про капітальні інвестиції та інвестиції зовнішньоекономічної діяльності, статистична інформація про динаміку річних обсягів капітальні інвестиції у цінах відповідних років, матеріали в статистичних публікаціях і статистична звітність з капітальних інвестицій по інвестиційних проектах. До 2010 р. органи державної статистики розробляли також показники динаміки капітальних інвестицій у порівнянних цінах.

В існуючій статистичній базі даних про капітальні інвестиції у аграрний сектор економіки їх показники відображаються у цінах відповідних років. В абсолютній більшості випадків дослідники використовують їх для моделювання рядів динаміки. Однак, результати таких оцінок недостатньо об'єктивні, оскільки в них не забезпечується співставність інвестиційних витрат за ціновими параметрами, переліком суб'єктів звітності, земельною площею тощо. Оцінюючи таким чином ряди динаміки, дослідники, як правило, роблять висновки, що капітальні інвестиції зростають вищими темпами (по сільському господарству за 2011–2017 рр. – 28,8%, а фактично – 16,6% у рік).

Враховуючи зазначене, автором запропоновано принципово новий методичний підхід до моделювання рядів динаміки капітальних інвестицій, за яким їх обсяги у кожному попередньому році перераховуються у ціни останнього звітного року. Цей підхід дозволяє оцінювати динамічний ряд інвестицій не в якихось далеких від реального рівня цінах, а, навпаки, кожного звітного року осучаснювати числові значення показників інвестицій за минулі роки. Методичним підходом передбачається використовувати для цих цілей розроблені держстатистикою індекси капітальних інвестицій у відсотках до відповідного періоду попереднього року. Інформація про ці індекси відображається у п'ятій графі додатку 2 статистичного щоквартального експрес-випуску «Капітальні інвестиції у січні-грудні певного року» [1]. Індекси показують як реально змінилися обсяги капітальних інвестицій у звітному році порівняно з попереднім роком без інфляційної складової їх вартості. Різниця між індексами капітальних інвестицій, розрахованими за їх обсягами у фактичних і очищених від подорожчання цін, характеризує показник інфляційних цінових змін (дефлятор). Залежно від умов інвестиційної діяльності річний дефлятор може набувати плюсових, мінусових чи нульових значень. Добутком річних дефляторів для кожного року визначається накопичений дефлятор, який відображає інфляцію за період до звітного року.

Потім за добутком показників накопичених по роках дефляторів капітальні інвестиції минулих років перераховуються у ціни звітного року ряду динаміки. При цьому слід мати на увазі, що при цьому перераховуються показники інвестицій не за січень-грудень, а за рік, бо у них враховано витрати по об'єктах інфраструктури. Ці дані містяться в щорічних статистичних звітах у розділі Економічна діяльність/Капітальні інвестиції/Капітальні інвестиції за видами економічної діяльності [2]. Приклад розрахунку ряду динаміки капітальних інвестицій по коду КВЕД 01 «Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних з ними послуг» наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

Капітальні інвестиції у сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг у цінах 2017 року, млн грн

№ п/п	Показник	Рік							
		2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
	Капітальні інвестиції:								
1	у фактичних цінах, млрд грн	10,8	16,1	18,6	18,2	18,4	29,3	49,7	63,4
2	у % до попереднього року	x	149,1	115,5	97,8	101,1	159,2	169,6	127,6
3	Індекс капітальних інвестицій, розрахований держстатистикою	x	135,4	112,6	100,1	84,6	126,1	151,4	131,2
4	Дефлятор (коефіцієнт)								
5	річний (п. 2 мінус п. 3)	x	1,137	1,029	0,977	1,165	1,321	1,182	0,964
6	накопичений за попередні роки	2,004	1,763	1,713	1,754	1,505	1,139	0,964	1,000
7	Капітальні інвестиції, перераховані у ціни 2017 р., млрд грн (добуток пп. 1 і 6)	21,6	28,3	31,9	31,9	27,7	33,4	47,9	63,4
8	Те ж, на 1 га угідь, грн	1024	1341	1505	1477	1358	1629	2431	3218
9	Темп приросту (+0), зниження (-)	x	31,0	12,2	-1,9	-8,8	20,0	49,2	32,4

Як видно з таблиці 1, динаміка питомих капітальних інвестицій у виробництво продукції сільського господарства України характеризується загальною тенденцією їх помірному зростанню в аналізованому періоді (середньорічний темп 16,6%); уповільненням темпів приросту в 2012-2014 рр., що було викликано кризою управління державою і чинниками війни; відновленням і збільшенням вкладень у наступних 2015-2016 рр.; уповільненням приросту інвестицій у 2018 р. внаслідок зниження рівня інвестиційної привабливості держави та зменшення джерел фінансування. Загальна тенденція зростання капітальних інвестицій у сільське господарство в аналізованому періоді обумовлена переважно сприятливою для нього фазою економічного циклу Саймона Кузнеця, при якій інвестиції у сільське господарство набувають макроекономічної інвестиційної пріоритетності, а харчова промисловість розвивається більшою мірою на створених раніше виробничих потужностях. За оцінками автора, ця фаза припадає на 2010–2025 рр. [3].

Показники рядів динаміки капітальних інвестицій, перерахованих у сучасні ціни, і результати її аналізу доцільно використовувати при обґрунтуванні та прийнятті різноманітних стратегічних і оперативних макроекономічних рішень, в оцінках впливу інвестицій у аграрний сектор як на його розвиток, так і усієї економіки, при розробленні інвестиційної політики, різного роду програм і проектів тощо.

Запропонований автором для макроекономічних оцінок методичний підхід до побудови рядів динаміки капітальних інвестицій у сільське

господарство та інші види економічної діяльності в аграрному секторі економіки нині використовується у наукових дослідженнях, здійснюваних в ННЦ «Інститут аграрної економіки». З'ясовано, що цей підхід має наскрізний характер застосування, бо виявився повністю придатним для використання не лише на макrorівні, а й для оцінок наслідків діяльності інвестиційного менеджменту сільськогосподарських підприємств, їх об'єднань, управлінських структур територій, регіонів і відомств.

#### Література:

1. Експрес-випуск Капітальні інвестиції у січні грудні відповідного року / Державна служба статистики України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://ukrstat.org/uk/operativ/oper\\_new.html](https://ukrstat.org/uk/operativ/oper_new.html)
2. Експрес-випуски Економічна статистика / Економічна діяльність / Капітальні інвестиції. Державна служба статистики України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua)
3. Тенденція уповільнення темпів нарощування капітальних інвестицій у сільське господарство збережеться до кінця 2018 року / Новини. – ННЦ «ІАЕ». –2018. – 13 вересня. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.iae.org.ua/](http://www.iae.org.ua/)

УДК 657

*Кононенко Л.В.*

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Центральноукраїнський національний технічний університет,  
м. Кропивницький, Україна

### ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ЯКІСНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Формування достовірної і повної інформації та її відображення у звітності для потреб як облікових користувачів, так і аудиторів, аналітиків, економістів та менеджерів усіх рівнів відбувається у системі бухгалтерського обліку. При цьому коло користувачів цієї інформації є досить широким (безпосередньо обліковці, аудитори, аналітики, менеджери, економісти, юристи та інші), що обумовлює необхідність забезпечення її якості.

Відповідно до діючого законодавства (насамперед Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні») основною функцією бухгалтерського обліку є інформаційна: «бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень» [2]. Проте, вимоги різних груп користувачів різні як до якості цієї інформації, так і до її аналітичності.

Відсутність чіткої регламентації формування і подання звітності призводить до необхідності використання експертних суджень при визначенні показників, що у багатьох випадках спричинює викривлення інформації.

Спостерігається виникнення суперечностей, які виникають між вимогами користувачів до якості і вимогами осіб, що надають інформацію, щодо її змістовного наповнення.

Концепція орієнтації інформаційного забезпечення звітності на користувача має першочергове значення при визначенні якості інформаційного забезпечення формування звітності підприємства. При цьому у сучасних умовах значення бухгалтерської інформації суттєво зростає, що пов'язано з розширенням кола її користувачів. Так, у окремих випадках, сьогодні вона поширюється навіть на сферу суспільних інтересів (наприклад, все частіше перед науковцями і практиками піднімаються питання соціального обліку) [1, с. 5].

Крім того, останнім часом спостерігається зростання економічної злочинності, у тому числі і шляхами фальсифікації та вуалізації бухгалтерської інформації (прикладом слугують процедури банкрутства таких компаній як Елтрон, Ксерокс, Пармалат, Уолдком і ін.). Це обумовлює необхідність прийняття відповідних дій. Так М. Вінтер зазначає, що «останнім часом динаміка зростання економічної злочинності ... спонукає до дій, які все більше протидіють цьому несприятливому явищу» [4]. При цьому більшість науковців акцентують увагу на етичній складовій бухгалтерської професії.

В Україні на підставі рекомендацій Міжнародної федерації бухгалтерів розроблено та прийнято Кодекс етики професійних бухгалтерів, де зазначено, що професійний бухгалтер повинен діяти у інтересах суспільства і він несе відповідальність за прийняття третіми особами рішень, що були ухвалені на підставі інформації, яка була сформована і надана ним, як правило у звітності.

Показники звітності формуються у системі бухгалтерського обліку, яка є складною, має цілісну ієрархічну структуру з багатогранними зв'язками та складними функціями управління. Це обумовлено обміном зовнішніх і внутрішніх інформаційних потоків, багатоваріантністю видів інформації, яка циркулює у цій системі.

Інформація, яка формується у системі бухгалтерського обліку і використовується відповідними користувачами, забезпечує прийняття відповідних рішень щодо змін об'єкту управління та зовнішнього середовища. Щодо об'єкту управління і зовнішнього середовища, то вони також мають вплив на бухгалтерську інформаційну систему. Це створює відкриту інформаційну систему, яка є активно – адаптивною (активність гнучких систем обліку полягає в активізації впливу на об'єкт управління (зовнішнє середовище); а адаптивність – у змінах елементів системи відповідно до змін зовнішнього середовища (потреб системи управління), які повинні мати попереджувальний характер.

Якість інформації, яка наведена у звітності є складним комплексним поняттям. Так, при дослідженні проблематики якості інформації Соколов Я.В. зазначав, що достовірність та добросовісність інформації зазначає відмінність достовірності від істинності. Тобто, інформація є достовірною, якщо більшість членів суспільства має ясне і свідоме її сприйняття, яке не викликає сумніву [3].

Безручук С.Л. у цьому питанні робить акцент на якості обліку, до якого включає наступні елементи: якість процесу обліку, якість професійної думки бухгалтера, якість інформації, що обліковується [1, с. 3].

Якісне формування інформації передбачає створення належних умов для забезпечення її високих якісних характеристик. Звітність складається на підставі обробки економічної реальності відповідно до норм і принципів законодавства. Отже вона є достовірною, повною, неупередженою, тобто оцінюється як якісна тільки у тому випадку, коли базується на адекватному бухгалтерському забезпеченні.

#### Література:

1. [Безручук С.Л.](#) Якість фінансової звітності через призму професійної етики бухгалтера / С.Л. Безручук // [Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки](#). – 2017. – № 4. – С. 3-8
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Соколов Я.В. Достоверность и добросовестность составления бухгалтерской отчетности / Я.В. Соколов // «Бухгалтерский учет». – 1999. – № 12
4. Winter M. Fałszowanie sprawozdań finansowych a odpowiedzialność zarządu za zobowiązania upadłej spółdzielni / M.Winter // *Zeszyt naukowy*. – 2017. – № 154. – Pp. 113–136 [On-line]. – access mode : <http://kolegia.sgh.waw.pl/pl/KZiF/publikacje/Zeszyty%20Naukowe%20KZiF/Documents/154.pdf>

УДК 339.138

*Конопелько Т.І.*

магістр кафедри економіки та підприємництва  
*Науковий керівник: Харченко І.В., к.е.н, доцент*  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРОБКИ СТРАТЕГІЇ ПІДПРИЄМСТВА З ДОПОМОГОЮ МАТРИЧНОГО АНАЛІЗУ

Розробка стратегії діяльності диверсифікованого підприємства завжди є складною задачею. Одним з головних питань є проблема вибору галузі, якій треба віддати пріоритет. Навіть в умовах достатніх фінансових ресурсів треба вибрати галузь та напрямки роботи, на яких треба зосередити першочергову увагу. Подібна ситуація спостерігається на ПрАТ «Завод Сегмент». Це підприємство є неспоріднено диверсифікованим і працює в трьох різних галузях – виробляє штампи для виробництва мікросхем для електронної галузі, прес-форми для виробництва пластикових виробів та ріжучі сегменти для сільськогосподарської техніки (таблиця 1).

## Результати роботи ПрАТ «Завод Сегмент» за 2015-2017 роки

Показник /роки	2015		2016		2017	
	Абсолютний показник	Питома вага, %	Абсолютний показник	Питома вага, %	Абсолютний показник	Питома вага, %
Об'єм продукції, тис.грн	3266	100	2025	100	3072	100
Штампи, тис.грн	196	6	75	3,7	162	5,3
Прес-форми, тис.грн	120	3,7	50	2,5	90	2,9
Ріжучі сегменти, тис.грн	2950	90,3	1900	93,8	2820	91,8

Тому одною з проблем розробки стратегії є визначення пріоритетного напрямку роботи підприємства. Проблема вирішується проведенням матричного аналізу диверсифікованої компанії. Проблемою є вибір матриці та збір необхідної інформації для її побудови – використовуються матриці БКГ, «привабливість галузі / позиція в конкуренції» (General Electric / McKensey) та матриця життєвого циклу (Hofer / Arthur de Little). Кожна з цих матриць має свої переваги і недоліки. Найкращою в даному випадку є матриця «привабливість галузі / позиція в конкуренції». В ній положення кожного господарського підрозділу визначається на основі кількісних оцінок довгострокової привабливості галузі і сили, і позиції підрозділу в конкуренції.

Критерій довгострокової привабливості включає:

- місткість ринку;
- темп зростання;
- технологічні вимоги;
- напруженість конкуренції;
- вхідні і вихідні бар'єри;
- сезонні і циклічні коливання;
- потреби капіталовкладень;
- загрози і можливості галузей, що розвиваються;
- прибутковість галузі, що історично склалася і перспективна;
- дії соціального, екологічного чинників;
- державне регулювання.

Конкурентну позицію характеризують:

- відносна частка ринку;
- межі прибутку щодо конкурентів; здатність конкурувати за цінами і якістю; знання споживача і ринку;
- конкурентні сили і слабкості;
- технічні можливості;
- рівень управління.

Обидва показники характеризуються комплексом величин. Використовують формальну, кількісну оцінку цих двох показників, для визначення яких треба мати значний обсяг інформації.

Дослідники стратегічного управління наголошували на важливості збору необхідної інформації для розробки адекватної стратегії [2, 4, 5]. Ми поставили завдання дослідити ефективність витрачання часу для збору інформації для



побудови матриці для обґрунтування раціональної стратегії диверсифікації. Відомі підходи до збору необхідної інформації для прийняття управлінського рішення – різного виду залежності вигоди від додаткової інформації [5, с. 237]:

А) вигода від додаткової інформації прямо пропорційна кількості зібраної інформації;

В) взаємозв'язок має характер ступеневої залежності менше одиниці;

С) взаємозв'язок має характер ступеневої залежності більше одиниці.

У даному випадку має місце залежність виду С.

#### **Література:**

1. Соціально-економічне становище України за 2015, 2016, 2017 рік. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua)
2. Томпсон А.А. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии. / А.А. Томпсон, А.Дж. Стрикленд. – М.: «ЮНИТИ», 2003. – 576 с.
3. Каталог промышленных предприятий Украины «УкрПром». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukr-prom.com/firm-1065/catalog/>
4. Майкл Портер Стратегія конкуренції / Портер Майкл; Пер. з англ. – К.: Основи, 1998. – 390 с.
5. Мескон А. Основы менеджмента / А. Мескон, Ф. Хедоури, М. Альберт; Пер. с англ. – М.: Дело, 1992. – 493 с.

**УДК 657**

***Костенко В.Г.***

асистент кафедри бухгалтерського обліку

Центральноукраїнський національний технічний університет

м. Кропивницький, Україна

### **ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

Облікова політика підприємства є дієвим інструментом, який забезпечує можливість оптимального поєднання одночасно як державного регулювання, так і власної ініціативи підприємства щодо питань організації та ведення бухгалтерського обліку.

Формування облікової політики щодо основних засобів є одним з найважливіших і принципових етапів розробки облікової політики підприємства. Згідно з чинним бухгалтерським законодавством підприємство самостійно визначає свою облікову політику, зміст якої залежить від специфіки його діяльності. Тому, формуючи облікову політику, слід враховувати особливості та специфіку топологічних об'єктів, як економічних категорій та об'єктів бухгалтерського обліку. Слід зазначити, що основні засоби – це специфічна економічна категорія та об'єкт бухгалтерського обліку.

Слід виділити основні характеристики об'єктів основних засобів, що впливають на формування облікової політики та побудову обліку, а саме:

- довготривалий характер використання, технічний стан, що

зумовлюють необхідність застосування заходів та відповідного облікового відображення амортизації та переоцінки;

- необхідність проведення ремонтів, реконструкцій, модернізації основних засобів, що визначають потреби визначення порядку облікового відображення відповідних витрат;

- велика вартість об'єктів, що зумовлює необхідність формування первісної вартості.

Теоретичною основою облікової політики є положення теорії бухгалтерського обліку з проблем збирання даних, обробки та агрегування інформації в регістрах бухгалтерського обліку, використання облікових процедур (оцінка, відображення на рахунках, ведення синтетичного та аналітичного обліку, способи виявлення і усунення помилок, правила складання балансу та звітності тощо)

Аналіз фахової літератури та нормативних документів дозволяє зробити висновок, що процедура розробки облікової політики включає такі етапи:

- 1) організаційний – створення відповідного виконавчого органу та закріплення за його фахівцями обов'язків і повноважень;

- 2) підготовчий – визначення стратегічних і тактичних напрямів господарської діяльності підприємства і об'єктів обліку;

- 3) етап вивчення зовнішніх умов господарювання;

- 4) етап вибору елементів облікової політики підприємства, розробка порядку інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики;

- 5) підсумковий – затвердження базисного та складання поточного розпорядчого документів про облікову політику, її впровадження та контроль за дотриманням.

Стосовно такого важливого об'єкта як основні засоби, при формуванні облікової політики в частині основних засобів особливо актуальним є забезпечення четвертого етапу щодо вибору елементів облікової політики підприємства, розробки порядку інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики; а також п'ятого етапу, що передбачає затвердження базисного та складання розпорядчого документів про облікову політику, її впровадження та контроль за дотриманням.

Облікова політика підприємства є системою принципів, методів і прийомів ведення бухгалтерського обліку, що розробляється на основі аналізу фінансово-економічної діяльності господарюючого суб'єкта і відповідає його фінансовим цілям.

Облікове відображення операцій з основними засобами мають ґрунтуватися на принципах бухгалтерського обліку, що забезпечують ефективне функціонування системи облікової політики підприємства.

Вивчення стану нормативно-правового регулювання облікової політики, згідно ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2] дає можливість визначити вплив принципів ведення бухгалтерського обліку на формування методичних аспектів побудови обліку основних засобів.

Реалізація принципів ведення бухгалтерського обліку вимагає

забезпечити побудову бухгалтерського обліку та формування облікової політики в частині основних засобів із врахуванням таких вимог:

- фінансова звітність містити інформацію про всі основні засоби;
- майно власника не відображається у складі основних засобів підприємства;
- превалювання справедливої вартості при їх оцінці;
- включення витрат, пов'язаних з придбанням основних засобів через механізм амортизації;
- відображення операцій з основних засобів на підставі первинних документів при цьому наявність неточностей не позбавляють необхідності їх відображення в обліку;
- оцінка основних засобів у синтетичному обліку здійснюється у вартісній оцінці, а в аналітичному обліку – в натуральній;
- можливою є переоцінка основних засобів за рішенням керівника підприємства.

Діюче законодавство в Україні дозволяє використовувати інші принципи, визначені МСФЗ або НП(С)БО, залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством.

Методична складова облікової політики в частині основних засобів визначає способи оцінки майна і зобов'язань, групування витрат, формування первісної вартості, методи амортизації, ліквідаційна вартість, термін корисного використання, переоцінка, витрати на ремонт, а також інші суттєві моменти.

До основних положень з організації обліку основних засобів, що регламентуються наказом про облікову політику доцільно віднести:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку основних засобів;
- форми первинних документів з обліку руху основних засобів;
- правила документообігу та технологія обробки облікової інформації щодо руху основних засобів;
- порядок проведення інвентаризації основних засобів;
- наявність комісії.

Формування облікової політики в частині основних засобів має важливе значення в організації ефективної системи управління підприємством, а тому її елементи повинні обиратись чітко, якісно й обдумано. Адже вдалий та обґрунтований вибір складових облікової політики підвищить рівень достовірності та корисності обліково-економічної інформації, надасть можливість більш ефективно здійснювати підприємству його фінансово-господарську діяльність. Формування законодавчо раціональної та економічно обґрунтованої облікової політики ще на етапах зародження підприємства може спростити завдання з налагодження облікових процесів та сприятиме ефективному веденню обліку основних засобів. Подальший розвиток даного питання потребує вивчення облікової політики як механізму управління основними засобами з метою інформаційного забезпечення як внутрішніх так і зовнішніх користувачів.

### Література:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.04.2000 р. № 92 (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.pau.ua/doc/?code=z0027-00>.
2. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
3. Євсєєва О.О. Облікова політика та її складові елементи / О.О. Євсєєва // Економічний простір. – 2016. – № 105. – С. 67-77.

УДК 657

*Костенко В.Г.*

асистент кафедри бухгалтерського обліку

*Гришина І.О.*

магістр кафедри бухгалтерського обліку

Центральноукраїнський національний технічний університет

м. Кропивницький, Україна

## ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

На сучасному етапі розвитку економіки України все більше підприємств беруть активну участь у розробці та впровадженні до процесу своєї діяльності об'єктів нематеріальних активів.

Нематеріальні активи є важливим об'єктом бухгалтерського обліку за своїми характеристиками, своїм складом, за рівнем впливу на результати господарської діяльності та фінансовий стан підприємства. Недосконалість законодавчої бази щодо визнання нематеріальних активів, недостатня розробка методики їх оцінки зумовлюють потребу в удосконаленні їх обліку.

Облік будь-якого об'єкта розпочинається з визначення його змісту. У науковій літературі немає єдиного підходу до трактування категорії нематеріальних активів, більшість визначень наводиться саме в економічній літературі.

Більшість науковців дають визначення нематеріальних активів як умовної вартості [1, 2, 3]. На наш погляд, це не зовсім коректно, оскільки умовна вартість означає, що об'єкт не можна оцінити. Це, в свою чергу, не відповідає, по-перше, самому визначенню активу, по-друге – це визначення також звужує склад нематеріальних активів.

З точки зору бухгалтерського обліку національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку по різному підходять до визначення нематеріального активу.

Згідно МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» нематеріальний актив – це ресурс, який підприємство контролює в результаті минулих подій і від якого планує отримати економічні вигоди у майбутньому [4].

Щодо національної облікової практики то, згідно П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується

підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам [5].

Різні підходи в обліку нематеріальних активів за міжнародними та національними стандартами вимагають корегування складу нематеріальних активів при трансформації звітності за П(С)БО у звітність, що відповідає вимогам МСФЗ. Якщо подивитися баланс вітчизняного підприємств, то в більшості випадків можна побачити або відсутність нематеріальних активів або наявність їх лише у незначній сумі. Але це не означає, що нематеріальні активи на такому підприємстві не відіграють суттєвої ролі у його господарській діяльності.

Аналіз законодавчої бази показує, що на даний момент відсутнє єдине розуміння сутності нематеріальних активів. На сьогоднішній день нормативні документи вміщують багато різних визначень самого поняття «нематеріальних активів».

Різне трактування терміну «нематеріальні активи» в нормативних актах унеможливорює сформувати єдиний підхід щодо класифікації нематеріальних активів. У результаті практично неможливо врахувати всі особливості даного об'єкту обліку в обліковій політиці на етапі організації облікового процесу, що неодмінно позначається на якості звітної інформації.

Важливим є ідентифікація активу з метою визнання його нематеріальним. У міжнародній практиці нематеріальні активи поділяються на ідентифіковані та неідентифіковані. Так, до ідентифікованих нематеріальних активів належать торгові марки, ліцензії, патенти. До неідентифікованих нематеріальних активів належать репутація товару, схильність споживачів до відповідної марки товару, гудвіл. Якщо ідентифіковані нематеріальні активи можуть бути реалізовані самостійно, то неідентифіковані нематеріальні активи не можуть бути відокремлені від підприємства.

Проблема полягає в тому, що більшість нематеріальних активів не вірно або взагалі не ідентифікуються, не достатньо точно оцінюються, що призводить до викривлення оподаткованого прибутку й недостовірному відображенню інформації в балансі й інших формах звітності. Саме тому ідентифікація й оцінка нематеріальних активів складають підґрунтя достовірного бухгалтерського обліку.

Здійснення оцінки об'єктів нематеріальних активів є однією із найважливіших передумов формування достовірної та релевантної інформації системою бухгалтерського обліку. Загальні методологічні засади формування інформації у бухгалтерському обліку про нематеріальні активи визначені П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Загалом більшість дослідників, з урахуванням вимог вітчизняного законодавства, наголошують на необхідності застосування таких видів оцінки: первісна, амортизаційна, ліквідаційна, переоцінена, справедлива, залишкова вартість. При цьому кожний із зазначених видів оцінки застосовується відповідно до певних господарських операцій у процесі руху об'єктів нематеріальних активів.

Проблемою сучасного обліку є здатність достовірно відображати

інформацію про нематеріальні активи у фінансовій та інших видах звітності. Запорукою цього є процес визначення реальної науково-обґрунтованої цінності об'єкта нематеріальних активів – оцінка. Особливістю останньої є наявність цільового характеру та відсутність єдиного універсального методу. Достовірна та науково обґрунтована оцінка має особливе значення при включення об'єктів інтелектуальної власності до статутного капіталу, при злитті підприємств або поділу організації для визначення майнових частин у статутному капіталі, при складанні фінансової звітності, оцінці застави під отримуваний кредит, визначенні збитків при виявленні порушення прав на об'єкти інтелектуальної власності і т.ін.

Вітчизняним законодавством передбачено декілька видів вартості об'єктів нематеріальних активів: первісна, справедлива та переоцінена. Первісна вартість відображає історичну (фактичну) собівартість активів та складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням [5].

Порядок здійснення оцінки нематеріальних активів за справедливою вартістю законодавством повністю не врегульовано. У П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» вказані лише умови, за яких повинна використовуватися оцінка за справедливою вартістю, однак, щодо методики її визначення роз'яснення відсутні, що відповідно викликає чимало ускладнень у практикуючих бухгалтерів.

Вартість нематеріальних активів може змінюватися, тому необхідно здійснювати їх переоцінку. Вона не є обов'язковим заходом, а тому здійснюється тільки тими підприємствами, які зацікавлені у відображенні реального стану належних їм нематеріальних активів.

Дослідження розбіжностей, які існують у нормативно-правових документах щодо визначення поняття нематеріальних активів, обумовлюють потребу внесення змін до них з метою встановлення єдиного трактування цієї категорії.

З метою узгодження результатів оцінки нематеріальних активів варто застосовувати порівняльний аналіз оцінки вартості нематеріальних активів на основі різних підходів і, таким чином, більш достовірно визначається вартість об'єкта оцінки.

#### Література:

1. Хорунжак Н. Сучасні підходи до категоріального визначення та організації обліку нематеріальних активів / Н. Хорунжак // Регіональна економіка. – 2001. – № 2. – С. 67-76.
2. Гетьман В.Г. Финансовый учет : [учебник] / В.Г. Гетьман, В.А. Терехова, Л.З. Шнейдман; (под ред. проф. В.Г. Гетьмана). Изд. 2-е, перераб., доп. – М., 2004. – 784 с.
3. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік на підприємствах України з різними формами власності : [навч. посіб.] / Н.М. Ткаченко. – 2-ге вид., перероб. і доповн. - К.: А.С.К., 1997. – 672 с.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050)
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://ligazakon.net/?type=auth>

**ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПРИНЦИПУ СУТТЄВОСТІ  
ПРИ ФОРМУВАННІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ  
ТА ВИКОНАННІ ЗАВДАНЬ З ЇЇ АУДИТУ  
ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ**

Інформація, яка наводиться у фінансових звітах повинна відповідати наступним якісним характеристикам: дохідливість – інформація повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації; доречність – фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому; достовірність – інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності; зіставність – фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди, фінансові звіти різних підприємств.

У Концептуальній основі фінансової звітності, яка підготовлена Міжнародною федерацією бухгалтерів, наведено таке визначення суттєвості. Інформація є суттєвою, якщо її відсутність або неправильне подання може вплинути на рішення, які приймають користувачі на основі фінансової інформації про конкретний суб'єкт господарювання, що звітує [2]. Іншими словами, суттєвість – це характерний для кожного суб'єкта господарювання аспект доречності, що ґрунтується на характері або величині (чи обох) статей, яких стосується ця інформація у контексті фінансового звіту окремого суб'єкта господарювання. Тому особливо підкреслено, що Рада не може вказати єдину якісну граничну величину для суттєвості або наперед встановити, що може бути суттєвим у конкретній ситуації.

Хоча ця характеристика окремо не згадується в НП(С)БО, Міністерство фінансів України розробило методичні рекомендації щодо застосування суттєвості у бухгалтерському обліку (Лист від 29.07.2003 р. № 04230-04108).

Суттєвість – характеристики облікової інформації, які визначають її здатність впливати на рішення користувачів фінансової звітності. Поріг суттєвості – абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації. Ознаками суттєвості облікової інформації є її кількісні та якісні характеристики, важливі для користувачів такої інформації.

Суб'єктами визначення суттєвості облікової інформації є: органи, які уповноважені на регулювання питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності; власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який

здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів. Об'єктами застосування суттєвості є: діяльність підприємства в цілому; окремі господарські операції та об'єкти обліку; статті фінансової звітності.

У даному листі Мінфіну описано два випадки, коли суттєвість інформації встановлюється вповноваженими на це державними органами. По-перше, застосування критеріїв суттєвості до підприємства в цілому передбачає можливість використання спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності підприємством, обсяги діяльності якого нижче встановленого порогу суттєвості. Поріг суттєвості для застосування спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності визначається законодавством. По-друге, зазначено, що застосування суттєвості для наведення статей у фінансовій звітності здійснюється, якщо форми фінансової звітності не встановлені положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або іншими нормативно-правовими актами. Оскільки на Україні усі форми фінансової звітності затверджені, то власники не мають самі права, встановлювати рівень суттєвості інформації для наведення у фінансовій звітності.

Проте, в даних методичних рекомендаціях наведені загальні принципи розкриття статей у фінансовій звітності:

- кожен суттєву статтю слід наводити у фінансовій звітності окремо, а несуттєві статті об'єднувати зі статтями, подібними за характером або функціями;

- суттєвість статті визначається її величиною і характером, що розглядається разом. Окремі, однакові за характером об'єкти бухгалтерського обліку доцільно об'єднувати в одну статтю, навіть якщо величина кожного виду об'єктів є суттєвою;

- статті, які мають суттєву величину і відрізняються за характером або функціями, слід подавати окремо. Зокрема, не можна об'єднувати такі статті фінансової звітності: монетарні та немонетарні; поточні та непоточні; операційні та неопераційні; відсоткові та не відсоткові;

- стаття, яка не є суттєвою для окремого подання її у фінансовому звіті, може бути достатньо суттєвою для окремого розкриття її в примітках до фінансової звітності;

- при визначенні суттєвості окремих статей за поріг суттєвості може прийматися частка відповідної статті у базовому показнику. За базовий показник рекомендується використовувати: для статей балансу – суму власного капіталу та підсумок відповідного класу активів або зобов'язань; для статей звіту про фінансові результати – суму прибутку (збитку) від операційної діяльності або суму доходу або витрат за звітний період; для статей звіту про рух грошових коштів – чистий рух грошових коштів (надходження або видаток) відповідно від операційної, інвестиційної або фінансової діяльності за звітний період.

Модель нормативного регулювання бухгалтерського обліку, яка застосовується на Україні, чітко встановлює формати всіх компонентів фінансової звітності та перелік статей. Тому дані рекомендації є корисними для власників підприємств, в першу чергу, при визначенні рівня суттєвості для



окремих господарських операцій, але обов'язково з врахуванням вимог П(С)БО та інших нормативних документів (в п. 6. вищезгаданого листа зазначено: «Суттєвість окремих господарських операцій та об'єктів обліку визначається керівництвом підприємства, якщо інше не передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку»). По-друге, дані рекомендації слід використовувати при визначенні обсягу інформації, яка висвітлюється як додаткова в примітках до фінансової звітності.

Концепцію суттєвості аудитор використовує: при плануванні; при проведенні аудиту; при оцінці впливу ідентифікованих викривлень на сам аудит та впливу невивірених викривлень (за їх наявності) на фінансову звітність; при формулюванні висновку в своєму звіті.

Вчені виділяють такі важливі особливості застосування рівня суттєвості в аудиті. *Перша особливість* пов'язана із застосуванням системи базових показників. Якщо аудиторська фірма використовує єдиний рівень суттєвості або систему базових показників, що складається зі зведених показників (наприклад, підсумок розділу балансу, а не кожний рядок), то з рівнем суттєвості порівнюється не тільки кожне виявлене перекручення окремого показника звітності, але й сукупність усіх виявлених перекручень, які відносяться до зведеного показника, обраного в якості базового. *Друга особливість* пов'язана з вибірковою перевіркою, що призводить до необхідності поширити виявлені при вибірковій перевірці перекручення і помилки на всю сукупність даних. При поширенні виявлених перекручень на всю сукупність даних можлива ситуація, коли кожне з виявлених перекручень не є суттєвим, але їхня передбачувана величина має суттєвий характер, і в цьому випадку кожне з виявлених перекручень повинно визнаватися суттєвим. Самі процедури поширення виявлених помилок на всю сукупність даних не регламентуються стандартами, але стандартами визначено, що аудитор, опираючись на своє професійне судження, повинен взяти на себе відповідальність і ухвалити рішення щодо суттєвості сукупності виявлених перекручень. *Третя особливість* застосування рівня суттєвості пов'язана з необхідністю оцінки відповідності порядку ведення обліку і підготовки звітності вимогам нормативних актів. У випадку виявлення якісної розбіжності застосовуваного економічним суб'єктом порядку обліку і підготовки звітності з вимогами нормативних актів аудитор також повинен оцінити суттєвість цих розбіжностей, незалежно від їхньої кількісної оцінки. Якісні розбіжності з вимогами нормативних актів можуть призвести до перекручень звітності, які не були виявлені при вибірковій перевірці, а також до перекручень звітності в майбутньому.

#### Література:

1. Давидов Г.М. Звітність підприємств : [навч. посіб.] / Г.М. Давидов, Н.С. Шалімова. – [2-ге вид., стер.] – К.: Знання, 2010. – 623 с. + компакт-диск. – (Вища освіта XXI століття).
2. Концептуальна основа фінансової звітності. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/332198/file/buh.pdf>.
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 1, видання 2015 року. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_1\\_all.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf)

## **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ: ФУНКЦІОНАЛЬНЕ НАВАНТАЖЕННЯ ТА СТУПІНЬ СВОБОДИ**

В умовах реформування бухгалтерського обліку державного сектору та наближення його до міжнародних стандартів, основним елементом діяльності підприємства виступає налагоджена система бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку розпочинається із формування облікової політики, яка є основою ведення бухгалтерського обліку.

Поняття «облікова політика» (accounting policy) у міжнародну практику обліку офіційно введено в 1975 році із впровадженням Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 1 «Розкриття облікової політики», відповідно до якого «облікова політика охоплює принципи, основи, домовленості, правила та процедури, прийняті керівництвом при складанні та поданні фінансових звітів» [1]. В Україні поняття «облікова політика» з'явилося у бухгалтерському обліку на початку 90-х років ХХ століття як наслідок інтеграції з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, а практичне її застосування – у 1993 році з введенням в дію Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності (яке з 2000 року втратило чинність), а у державному секторі ще пізніше. Офіційне визначення облікової політики наведено у статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»: «облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку та складання і подання фінансової звітності» [2]. Дія цього Закону поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, у тому числі і на підприємства, установи і організації державного сектору.

Переважаючою часткою суб'єктів господарювання в державному секторі є бюджетні установи. Порядок формування облікової політики в них має свої особливості, що обумовлено державним фінансуванням та необхідністю контролю ефективності використання коштів.

На думку Р.Т. Джоги «бюджетні установи мають замкнену систему обліку і ведуть облікову політику, спрямовану не на зіставлення витрат і результатів праці та отримання прибутку, а на облік видатків у процесі надання нематеріальних послуг» [3, с. 38]. Т. Безродна характеризує облікову політику бюджетних установ «як засіб формування інформації, необхідної для управління нею» [4, с. 27-29]. Функціональне навантаження облікової політики в бюджетних установах полягає в тому, що вона, на думку Ф.Ф. Бутинця повинна забезпечити: повне відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів

господарської діяльності, виходячи не лише з правових норм, а й з економічного змісту; незмінність протягом звітного року прийнятої методології відображення господарських операцій та оцінки активів; правильність відображення доходів та витрат у відповідному звітному періоді, розподіл витрат на поточні та капітальні; ідентичність даних аналітичного, синтетичного обліку, фінансової звітності; раціональне ведення бухгалтерського обліку, відповідно до умов діяльності та особливостей суб'єкта господарювання [5, с. 324].

Облік у бюджетних установах завжди вирізнявся жорсткою регламентацією. З прийняттям нових стандартів обліку в державному секторі ситуація дещо змінюється: бюджетним установам дано певну свободу в організації облікового процесу. Свобода бюджетних установ у виборі облікової політики реалізується у вигляді самостійного визначення облікової політики в межах нормативної бази, зокрема, виборі організаційної форми та форми облікової реєстрації; розробці моделі системи внутрішньогосподарського обліку та контролю діяльності установи чи організації; розробці схеми документообігу; виборі способу обробки та фіксації інформації на відповідних носіях; виборі програмного забезпечення бухгалтерського обліку; плануванні розвитку методики бухгалтерського обліку щодо конкретних умов діяльності установи чи організації.

Ступінь свободи бюджетних установ у виборі облікової політики відповідно до вимог нових МСБОДС представлено на рис. 1.

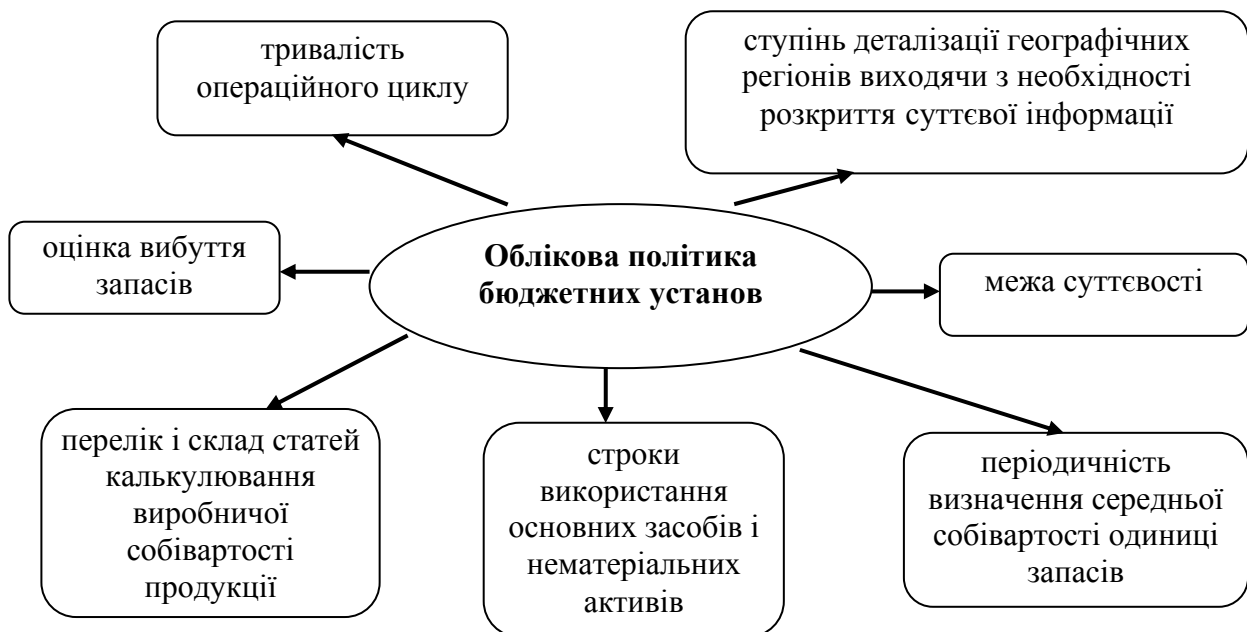


Рис. 1. Елементи облікової політики за вибором бюджетних установ

Від формування облікової політики бюджетних установ значною мірою залежить ефективність використання державних коштів оскільки облікова політика є елементом управління установою та дає змогу керівництву приймати більш раціональні рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати і контролювати цільове використання засобів відповідно до затвердженого

кошторису. Разом з тим, формування облікової політики поєднує організаційний і методичний аспект бухгалтерського обліку в бюджетних установах, що потребує визначення сфери дії облікової політики та специфіку діяльності підприємства або установи.

Сучасний етап розвитку обліку в бюджетних установах можна охарактеризувати як перехідний від жорсткої регламентації до багатоваріантності підходів у виборі облікових методів і процедур, на якому відбувається поступовий трансформаційний процес на шляху досягнення кінцевої мети Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі.

#### **Література:**

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004 / [Перекл. з англ. За ред. С.Ф. Голова]. – I частина. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. – 1304 с.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : [Навч. посібник] / Р.Т. Джога. – К.: КНЕУ, 2004. – 250 с.
4. Безродна Т. Облікова політика бюджетних установ: проблеми становлення / Т. Безродна // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 8. – С. 27-29.
5. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : [підручник для студ. вищ. навч. закл.] / Ф.Ф. Бутинець. – [4-е вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 528 с.

**УДК 657.37:657.446**

***Кузьменко Г.І.***

кандидат економічних наук, заслужений економіст України  
доцент кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### **ПОДАТКОВА ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ІНСТРУМЕНТ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ**

Податкова облікова політика відображає специфіку формування та використання інформації про об'єкти податкового обліку та визначення бази оподаткування за відповідними податковими платежами, а також способи виконання податкових зобов'язань перед бюджетами різних рівнів. Податкова облікова політика представляє собою сукупність обраних платником податків з декількох – альтернативних, передбачених нормативно-правовими актами, або визначених самостійно у випадку відсутності чітко встановлених законодавством принципів, методів (способів) і процедур організації та ведення податкового обліку, порядку обчислення податкових платежів з метою забезпечення їх своєчасної і повної сплати до бюджетів різних рівнів, подання

податкової звітності в обсягах і строки, встановлені законом, орієнтованої на оптимізацію оподаткування, зниження податкового навантаження та підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності. Основним призначенням податкової облікової політики є виконання завдань спрямованих на вибір найбільш прийнятних для суб'єкта господарювання способів обліку, відносно яких існують альтернативи, передбачені податковим законодавством з метою забезпечення оптимізації оподаткування та висвітлення окремих питань щодо особливостей справляння податкових платежів по яким існують протиріччя в нормативних актах або які взагалі не регламентовані законодавством.

Для правильного складання податкової облікової політики платник податків повинен дотримуватись наступних правил: 1) суб'єктом господарювання здійснюється вибір одного з декількох способів, які регулюють порядок визначення бази оподаткування і механізму обчислення податкових платежів з числа тих, які передбачені чинним податковим законодавством; 2) обрані способи обліку встановлюються для підприємства в цілому, у тому числі для всіх його структурних підрозділів (включаючи і ті, що мають відокремлений баланс), незалежно від їх місця розташування; 3) визначені способи обліку встановлюються на тривалий час, як правило, на звітний рік. Найчастіше податковим періодом для податкових платежів є календарний рік, тобто період часу з 1 січня до 31 грудня включно. У межах цього періоду податкова облікова політика підприємства може змінюватися тільки в тих випадках, які прямо передбачені податковим законодавством; 4) обрані варіанти податкового обліку повинні бути закріплені відповідним організаційно-розпорядчими документом.

За аналогією з бухгалтерським обліком, Положення про податкову облікову політику повинно затверджуватися відповідним наказом керівника (власника) підприємства. У цьому документі розкривається інформація про обраний варіант моделі податкового обліку та альтернативні варіанти його ведення у випадку, коли податкове законодавство передбачає наявність таких альтернатив (при цьому у відповідних положеннях облікової політики повинні міститися посилання на конкретну норму чинного законодавчого акта (стаття, пункт, підпункт), на підставі якої суб'єктом господарювання обрано той чи інший спосіб ведення податкового обліку); розкривається конкретна інформація в тих випадках, коли податкове законодавство встановлює лише загальні норми і правила; відображається власна позиція суб'єкта господарювання (в межах чинного законодавства), у випадку, коли податкове законодавство містить колізії і протиріччя.

Вибір оптимального сполучення елементів облікової політики з метою оподаткування ґрунтується на використанні критеріїв, які дозволяють моделювати вплив цих елементів на рівень податкових платежів. Таким чином, процес формування облікової політики повинен включати ряд послідовних етапів починаючи з вирішення організаційних питань податкового обліку, визначення елементів податкового обліку, вибору форми податкового обліку, формування облікової політики за окремими податками, зборами та

обов'язковими платежами, та закінчуючи висвітленням питань зміни облікової політики. Алгоритм формування податкової облікової політики може включати наступні етапи: підготовчий етап; організація податкового обліку; визначення об'єктів облікової політики в розрізі податкових платежів, які сплачуються суб'єктом господарювання; вибір елементів облікової політики за визначеними об'єктами; зміна (корегування) облікової політики; документальне оформлення облікової політики; заключний етап (реалізація розробленої облікової політики).

Формуючи податкову облікову політику підприємства слід керуватися наступними принципами:

- оптимальність – доцільність вибору того чи іншого варіанта елемента облікової політики розглядається з точки зору оптимальності оподаткування для суб'єкта господарювання;

- мінімізація витрат і ризиків – щоб уникнути значних трудозатрат у процесі ведення податкового обліку за інших рівних умов, необхідно враховувати трудомісткість практичної реалізації окремих елементів облікової політики, а також можливість мінімізації податкових ризиків, розрахунок потенційних прибутків та пов'язаних з ними податкових зобов'язань;

- пріоритет методологічної складової елементів податкової облікової політики – облікова політика, саме в рамках методологічної складової, безпосередньо впливає на формування бази оподаткування в розрізі податкових платежів та можливості суб'єкта господарювання щодо її оптимізації;

- вибір найкращого варіанта з числа альтернативних – правила і норми загальної дії та однозначні і обов'язкові для виконання, підлягають безумовному дотриманню, акцент робиться на елементах, за якими законодавством передбачені альтернативи;

- обґрунтованість – кожен з альтернативних варіантів ведення податкового обліку, обраний суб'єктом господарювання, повинен бути ним обґрунтований з точки зору доцільності його застосування в межах чинного законодавства та з посиланням на конкретну норму відповідного нормативно-правового акта;

- підконтрольність – досягнення бажаних результатів від використання розробленої схеми оптимізації податкових платежів залежить від належним чином організованого контролю й існування реальних важелів впливу на всіх її виконавців на всіх етапах її реалізації;

- юридична відповідність – схема оптимізації податкових платежів суб'єкта господарювання повинна бути, безперечно, законною як відносно вітчизняного, так і міжнародного законодавства;

- автономність та нейтральність – заходи щодо оптимізації оподаткування суб'єкта господарювання повинні бути незалежними від поведінки і дій зовнішніх учасників та не впливати на систему його оподаткування.

Ефективність діючої облікової політики підприємства з точки зору виконання нею функцій оптимізації оподаткування повинна визначатись на

основі порівняння показників податкового навантаження при альтернативних варіантах використання окремих елементів облікової політики, щодо яких підприємство має можливість вибору. До основних показників, які доцільно використовувати для оцінки ефективності податкової облікової політики відносяться:

- сума податків, зборів та обов'язкових платежів, які сплачуються суб'єктом господарювання;
- структура (частка) податків та окремих їх видів у собівартості продукції, в ціні виробника та в ціні реалізації. Ця структура може формуватися як для загального обсягу виробництва чи реалізації, так і для обсягу за окремими видами продукції, робіт та послуг;
- розмір чистого прибутку суб'єкта господарювання, максимізація якого є основною метою діяльності будь-якого підприємства;
- величина чистого прибутку на одиницю податкових витрат (коефіцієнт ефективності оподаткування);
- середня по підприємству величина податків у розрахунку на одиницю продукції;
- загальний рівень оподаткування підприємства відносно фінансових результатів його діяльності;
- питома вага податкових платежів у виручці від реалізації продукції;
- питома вага податкових платежів у витратах виробництва.

За допомогою розрахунку вказаних показників можна здійснювати моделювання впливу вибору альтернативних елементів податкової облікової політики на податкові зобов'язання підприємства, що в кінцевому результаті призведе як до зниження розміру сплачуваних податкових платежів, так і до зниження податкового навантаження на підприємство.

## УДК 657.1

*Кундеус О.М.*

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри обліку і оподаткування підприємницької діяльності  
Тернопільський національний економічний університет  
м. Тернопіль, Україна

### **ВИКОРИСТАННЯ НАУКОВИХ ПІДХОДІВ ВЧЕНИХ-ЕКОНОМІСТІВ ДО ТРАКТУВАННЯ ВИТРАТ В ОБЛІКОВІЙ ПРАКТИЦІ**

Дослідженню поняття «витрати» присвячувалося чимало праць провідних вчених. Ще з часів діяльності Ж.-Б. Сея вважалося, що вартість (цінність) визначається затратами виробництва у вигляді трьох факторів – праці, землі і капіталу [15]. Тоді прихильники «нетрудової теорії вартості» витрати узагальнювали з мінімальною ціною товару. При цьому багато уваги приділялось оцінці ефективності використання факторів виробництва.

Учені-економісти заходу ґрунтовно розробили проблему витрат виробництва, виходячи з потреб зростання його ефективності. При цьому вони виходили з обмеженості ресурсів і можливості їх альтернативного використання. Австрійський економіст Ф. Візер та американський економіст Дж. Кларк вивели категорію вмінені витрати (тобто приписуванні комусь, віднесені на рахунок когось). Це дійсні витрати виробництва на даний товар, які дорівнюють найвищій корисності тих благ, які суспільство могло б отримати, якби по-іншому використовувались витрачені виробничі ресурси.

Вибір певних ресурсів для виробництва даного товару означає неможливість виробництва якогось альтернативного товару. З цього виходить, що існує корисність, від якої відмовляються, або непряма корисність, яку можна отримати від виробництва альтернативного товару, використання альтернативних ресурсів.

Вмінені витрати з позицій окремої фірми (підприємства) поділяються на зовнішні (що пов'язані з придбанням фірмою ресурсів) та внутрішні (пов'язані з використанням факторів виробництва, які знаходяться у власності самої фірми чи з деякими її перевагами (місцезнаходження, престижність торгової марки тощо). Використовуючи власні ресурси, підприємець зіставляє ці витрати з альтернативними можливостями: грошовий капітал – з процентом на нього в банку, використання обладнання – з доходом від здачі його в оренду, особисте управління фірмою – з наймом до іншої фірми тощо.

Сучасні вчені також оцінюють витрати з різноманітних позицій. Такі науковці як К. Р. Макконелл, С. Л. Брю [10, с. 45], Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер [20, с. 21], Ф. Ф. Бутинець [3, с. 91], Г. І. Пашигорєва, О. С. Савченко [12, с. 19] узагальнюють під витратами грошові виплати для забезпечення підприємства певними ресурсами (матеріальними, трудовими) для використання їх у виробничому процесі. Таке визначення більш характерне для поняття «затрати», адже під витратами слід розуміти витрачання цих ресурсів в процесі виробничо-господарської діяльності.

Важливого значення при визначенні витрат в обліку має їх вартісна оцінка. Трактуювання витрат з позиції витрачених ресурсів, зорієнтованих на отримання прибутку, розкрили М. Г. Грещак, М. С. Коцюба [6, с. 16], В. С. Лень [9, с. 31], А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук [18, с. 9]. Такі вчені як М. В. Кужельний, В. Г. Лінник [8, с. 87], О. М. Бандурка [19, с. 307] об'єднують витрати як складову собівартості. Однак витрати пов'язані не лише з собівартістю.

Дещо спрощене тлумачення витрат у таких вчених, як Бланк І. О. [1, с. 150], Сопко В. В. [16, с. 328], Н. М. Ткаченко [17, с. 520], оскільки під витратами вони розуміють витрачання ресурси у грошовій оцінці лише на виробничі цілі (операційні витрати), однак на практиці витрати більш ширше поняття і охоплюють інші види господарської діяльності підприємства (фінансові витрати, інвестиційні витрати). Ідентичними до визначень П(С)БО 16 «Витрати» дають тлумачення витрат Ю. С. Цал-Цалко [21, с. 14], С. Ф. Голов [4, с. 60].

Якщо розглядати роботи іноземних авторів, то особливостями вирішення проблеми розкриття сутності витрат є:



- присутність однакового підходу до розглядання витрат підприємств, що здійснюють різні види діяльності із зазначенням галузевих особливостей;
- розглядання витрат як елемента всієї системи управління у нерозривному зв'язку з іншими важливими показниками фінансово-господарської діяльності;
- створення умов для практичного впровадження наукових робіт до системи управління підприємством.

Таким чином, необхідно розрізнити поняття «витрати» та «затрати», «витрати виробництва», «собівартість». Особливого значення виокремлення цих економічних категорій набуває в системі обліку, так як витрати займають значну облікову ділянку, тому не варто зменшувати їх змістове наповнення.

Дослідження визначення сутності витрат з погляду різних авторів дає можливість стверджувати, що для даного поняття основними характерними особливостями є: 1) витрати нероздільно пов'язані з використанням ресурсів на виробництво [21; 13; 17; 2; 14]; 2) всі витрати мають бути виражені в грошовій формі [13; 2; 6; 7]; 3) витрати є метою отримання прибутку [7; 13; 14]; 4) визначаються одночасно з визначенням доходу [14]; 5) вибуття активів або зменшення зобов'язань [21]; 6) витрати обліковують з собівартістю [2; 6].

Отже, розглянувши поняття «витрати» у нормативних джерелах та в спеціальній науковій літературі, ми бачимо, що різні автори трактуючи це поняття, не розкривають всіх його аспектів, не враховують всіх особливостей функціонування підприємства як самостійного суб'єкта господарювання. Так, при визначенні економічної сутності витрат необхідно враховувати вище перераховані недоліки, знайти єдине найбільш повне тлумачення, що в кінцевому результаті допоможе зрозуміти сутність витрат та приймати раціональні та правильні рішення щодо управління витратами на підприємстві.

Підсумовуючи, можна запропонувати наступне визначення, яке впливає з власного наукового бачення: витрати – це сукупність грошових, матеріальних та моральних ресурсів, що використовують господарські підрозділи в процесі їх функціонування для досягнення певної мети.

#### Література:

1. Бланк І.О. Фінансовий менеджмент : [навч. посіб.] / І.О. Бланк. – К.: Ельга, 2008. – 724 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік : [підруч.] / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л. В. Чижевська. – Житомир: Рута, 2005. – 448 с.
3. Бухгалтерський фінансовий облік : [підручник для студ. спеціальності «Облік і аудит»] – 8 вид, доп. і перероб. / За ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.
4. Голов С.Ф. Управлінський облік : [підручник] / С.Ф. Голов. – 2-ге вид. – К.: Лібра, 2004. – 704 с.
5. Грещак М.Г. Управління витратами : [навч.-метод. посіб.] / М.Г. Грещак, О.С. Коцюба. – 2-ге вид., без змін. – К.: КНЕУ, 2006. – 132 с.
6. Завгородній В.П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу, аудиту / В.П. Завгородній. – К.: А.С.К., 1998. – 214 с.
7. Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів : [навч. посіб.] /

- П.В. Іванюта, З.М. Левченко. – К. : ЦНЛ, 2006. – 368 с.
8. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку : [підруч.] / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с.
  9. Лень В.С. Управлінський облік : [навч. посіб.] / В.С. Лень. – К. : Знання-Прес, 2006. – 317 с.
  10. Макконелл К.Р. Экономика: принципы, проблемы и политика / К.Р. Макконелл, С.Л. Брю; пер. с англ.; 14-ое изд. в 2-х т. Т. 2. – М. : ИНФРА-М, 2003. – 400 с.
  11. Маркс К. Капитал. Критика политической экономики / К. Маркс. – Т. I. Кн. I. Процесс производства капитала. – М. : Политиздат, 1988. – 891 с.
  12. Пашигорева Г.И. Системы управленческого учета и анализа / Г.И. Пашигорева, О.С. Савченко. – СПб. : Питер, 2003. – 176 с.
  13. Реслер М.В. Облік витрат і доходів операційної діяльності : [монографія] / М.В. Реслер. – Мукачево: Карпатська вежа, 2009. – 208 с.
  14. Сахарцева І.І. Бухгалтерський облік : [навч. посіб.] / І.І. Сахарцева, Г.А. Семенов, Г.М. Бескоста; За ред. І.І. Сахарцевої. – К.: Кондор, 2009. – 556 с.
  15. Сей Ж.-Б. Трактат по политической экономии [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://readbookz.com/book/135/3831.html>.
  16. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: [навч. посіб.] / В.В. Сопко.– 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
  17. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : [підруч.] / Н.М. Ткаченко. – 3-тє вид. доп. і перероб. – К.: Алерта, 2008. – 926 с.
  18. Турило А.М. Управління витратами підприємства : [навч. посіб.] / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
  19. Фінансова діяльність підприємства : [підруч.] / О.М. Бандурка, М.Я. Коробов, П.І. Орлов та ін. – К. : Либідь, 2003, – 384 с.
  20. Хорнгрен Ч.Г. Бухгалтерский учет: управленческий аспект : [науч. изд.] / Ч.Г. Хорнгрен, Дж. Фостер; пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 416 с.
  21. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : [навч. посіб.] / Ю.С. Цал-Цалко. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с.

**УДК 657.1.011.56**

*Кушнір Н.С.*  
викладач І категорії,  
Кропивницький будівельний коледж  
м. Кропивницький, Україна

## **QR-КОД ЯК ЕЛЕМЕНТ SMART-ТЕХНОЛОГІЙ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ**

Smart-технології в бухгалтерському обліку – це інтерактивні засоби обробки інформації, які вирішують задачу ведення, обліку та контролю за господарськими операціями в електронній формі.

У контексті тлумачення аббревіатури Smart, можна виділити наступні її характеристики:

- самокерованість;
- мотивованість;
- адаптивність;

- ресурсозбагаченість;
- технологічність.

Прикладом застосування Smart-технологій в бухгалтерському обліку є QR-кодування (Технологія штрихкодування документів), яка створена для маркування документів у вигляді використання матричних або двомірних штрих-кодів.

Штриховими кодами маркуються всі друковані форми документів в бухгалтерському обліку. В Україні представником впровадження QR-кодування в облік на підприємстві є програмно-апаратний комплекс RQR-Inventory , який легко впроваджується у будь-якій установі (підприємстві) і вирішує задачу ведення, обліку та контролю матеріальних цінностей в електронній формі.

Технологія QR-кодування дозволяє зробити унікальну ідентифікацію кожної окремої одиниці матеріальних цінностей та надати загальну інформацію про неї. завдяки чому, процес інвентаризації можливо проводити навіть звичайним смартфоном без необхідності купувати дороге обладнання.

Ці та інші особливості RQR-Inventory суттєво заощаджують час працівників, організують процес ведення обліку матеріальних цінностей, забезпечують зберігання документів, пов'язаних із матеріальними цінностями, в інформаційній системі у структурованому вигляді.

Застосування QR-кодів у документах дозволяє значно зменшити вплив, так званого «людського фактора» на процес обробки документів.

Ідентифікація документів по QR-кодам дозволяє скоротити час на обробку документів, виключити помилки ручного введення ідентифікатора документів, а так само автоматизувати обробку документів за допомогою алгоритмів програмного забезпечення. Результати і вигоди від застосування QR – кодів у документах можуть бути значні. За результатами практичного впровадження QR автоматизації обліку, підкреслюється:

- збільшення швидкості обробки документів;
- зниження рутинної навантаження на співробітників;
- збільшення пропускної здатності операторських місць;
- «пов'язаний» документообіг (ланцюжки документів формуються автоматично);
- зменшення помилок ручного введення + значну економію часу на пошук і виправлення помилок;
- значну економію часу на навчання нових співробітників.

#### Література:

1. Семеніхіна О.В. Нові парадигми у сфері освіти в умовах переходу до SMART-суспільства / О.В. Семеніхіна. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://irbis-nbuv.gov.ua>
2. Офіційний сайт компанії «Vostok» (Автоматизация бизнеса: учет, контроль, безопасность. – Режим доступу : <https://www.vostok.dp.ua/infa1/shtrih-kod/shtrikh-kod-dokumentov/>.

*Лагодієнко Н.В.*  
кандидат економічних наук  
доцент кафедри обліку і оподаткування  
Миколаївський національний аграрний університет  
м. Миколаїв, Україна

## **ОСОБЛИВОСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ З ПИТАНЬ ОПОДАТКУВАННЯ**

Економічна експертиза як один із доказових аргументів використовувалась ще з часів Аристотеля, Демосфена, Ксенофонта. Економічна експертиза спрямована на вивчення діяльності фінансово-економічного характеру.

Призначення судових експертиз та експертних досліджень експертам державних спеціалізованих науково-дослідних установ судових експертиз Міністерства юстиції України та атестованим судовим експертам, які не є працівниками державних спеціалізованих установ, їх обов'язки, права та відповідальність, організація проведення експертиз та оформлення їх результатів здійснюються у порядку, визначеному процесуальними кодексами України, Кодексом адміністративного судочинства України, Законами України «Про судову експертизу», «Про виконавче провадження», іншими нормативно-правовими актами з питань судово-експертної діяльності та відповідною Інструкцією. Вибір виду процесуального законодавства залежить від того у межах якого провадження призначається економічна експертиза [3, с. 167].

Згідно Закону України «Про судову експертизу», судова експертиза – це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів досудового розслідування чи суду [1].

На сьогоднішній момент в Україні основними видами судової експертизи у частині підпорядкування:

- Міністерства юстиції України є: криміналістична, інженерно-технічна, економічна, товарознавча, експертиза у сфері інтелектуальної власності, психологічна, мистецтвознавча, екологічна, інші види експертизи;
- Міністерства охорони здоров'я України – судово-медична та судово-психіатрична експертиза [5, с. 340].

Законодавчо визначено, що в Україні економічна експертиза буває:

- бухгалтерського та податкового обліку;
- фінансово-господарської діяльності;
- фінансово-кредитних операцій [2].

Залежно від виду судочинства та меж відкритого провадження справ, порядок призначення та проведення економічних експертиз регламентує:

- у межах кримінального провадження – Кримінальний процесуальний кодекс України;

- у межах цивільного провадження – Цивільний процесуальний кодекс України;
- у межах господарського провадження – Господарський процесуальний кодекс України;
- у межах адміністративного провадження – Кодекс адміністративного судочинства України.

У Податковому кодексі України передбачено окрему статтю 84 «Проведення експертизи під час здійснення податкового контролю контролюючими органами» [4], яка вказує, що експертиза під час здійснення податкового контролю контролюючими органами проводиться у разі, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та в інших галузях. Залучення експерта здійснюється на договірних засадах та за рахунок коштів сторони, що є ініціатором залучення експерта. Експертиза призначається за заявою платника податків або за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, в яких зазначається інформація, що згрупована у таблиці 1.

Таблиця 1

Обов'язкова інформація, що вказується при призначенні експертизи під час здійснення податкового контролю

<b>Призначення експертизи за заявою платника податків</b>	<b>Інформація</b>	<b>Призначення експертизи за рішенням керівника контролюючого органу</b>
	Підстави для залучення експерта	
	Прізвище, ім'я та по батькові експерта	
	Реквізити платника податків, стосовно якого здійснюється податковий контроль	
	Питання, поставлені до експерта	
	Документи, предмети та інші матеріали, які подаються на розгляд експерта	

Контролюючий орган, керівник (його заступник або уповноважена особа) контролюючого органу якого призначив проведення експертизи, зобов'язаний ознайомити платника податків (його представника) з рішенням про проведення експертизи, а після закінчення експертизи – з висновком експерта. Експерт має право ознайомлюватися з поданими йому матеріалами, які стосуються предмета експертизи, та просити надання додаткових матеріалів. Експерт має право відмовитися від надання висновку, якщо поданих матеріалів недостатньо або такий експерт не володіє необхідними знаннями для проведення зазначеної експертизи. За надання завідомо неправдивого висновку експерт несе відповідальність відповідно до закону.

Отже, експертиза з економічних питань, у т.ч. і з питань оподаткування, призначається на загальних підставах з дотриманням вимог Закону України «Про судову експертизу» і процесуального законодавства. Проведення

економічної експертизи з питань оподаткування знаходиться у частині підпорядкування Міністерства юстиції України [5, с. 347].

Розмаїття законодавчих вимог (щодо порядку призначення і проведення експертиз, процесуальних кодексів, відповідних законодавчих актив із профілю економічної експертизи (бухгалтерський облік, фінанси, аналіз господарської діяльності, оподаткування) тощо) дуже часто призводить до плутанини та непорозумінь у процедурі призначення та проведення кожної окремої експертизи. Саме тому, дослідження порядку проведення економічних експертиз у цілому та з питань оподаткування зокрема, є актуальним та нагальним, а особливо сьогодні, коли вітчизняні суб'єкти господарювання переживають складний етап свого розвитку. Саме у цьому напрямку і будуть продовжуватись наші подальші наукові пошуки.

#### Література:

1. Закон України «Про судову експертизу» від 25 лютого 1994 року № 4038-XII (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/main/index>
2. [Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень](#) від 08.10.98 р. № 53/5 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/main/index>
3. Olga Pugachenko The Procedure for Performing Economic Evaluation in Ukraine / Pugachenko Olga // Innovative Economics and Management (Special Edition 2). – 2017. – Volume IV. – P. 166-174
4. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Пугаченко О.Б. Вимоги процесуального законодавства в частині участі експерта при проведенні судової експертизи з економічних питань / О.Б. Пугаченко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки. / Вип. 24. – Кіровоград: КНТУ, 2013. – С. 340-348

УДК 336.582.1(045)

*Aleksandra Levchenko*  
student IER SIIR  
National Aviation University  
Kyiv, Ukraine

### **RISKS OF GROWTH OF FOREIGN ENTRANCE IN THE WORLD COUNTRIES**

International financial organizations and global expert circles determine the excessive growth of aggregate global debt as one of the major systemic risks for the global economy. By the end of 2017, its level reached its historic high of \$ 237 trillion. or almost 317.8% of global GDP<sup>2</sup>. An important part of global debt is government debt. According to IMF calculations, the ratio of government debt to GDP in all countries of the world at the end of 2017 amounted to 82.4% of GDP,

having increased by 2.6 percentage points over the past 5 years. GDP The state debt of developed countries reached 105.4% of GDP. In the historical context, such a high level of public debt in this group of countries took place only during the Second World War. The highest level of debt burden in relation to GDP is characterized by: Japan – 236.4%, Greece – 181.9%, Italy – 131.5%, Portugal – 125.6%, Singapore – 110.9%, USA – 107.8%, Belgium – 103.2%, Spain – 98.4%, France – 97%, Canada – 89, 7% of GDP. The lower, but also dangerous, relative indicators are characterized by the state debt of low-income countries, which by the end of 2017 amounted to 44.3% of GDP, and with countries with middle-income markets, which reached almost 50% of GDP (such indicators in these countries were recorded only during the debt crisis of the 1980s) [1].

According to the IMF classification, Ukraine belongs to a group of countries with middle income-generating markets and, according to the World Bank classification, to a group with lower average incomes. Against the background of comparable countries, the debt of the general government sector in Ukraine is extremely high. At the end of 2017, it exceeded the average debt level in emerging markets and in low-income countries, respectively, by 25.6% of GDP and 31.3% of GDP, and amounted to 75.6% of GDP. Excessive debt burden threatens national economies with the possibility of uncontrolled growth of risk premiums for government securities, which can provoke financial instability and debt crises. Already, in low-income countries, interest payments on public debt account for 9% of public expenditure and absorb 18% of tax revenues (twice their level in the early 2000s). In the period of low interest rates on global markets, many countries have taken the opportunity to extend debt repayment and reduce borrowing costs, which in many cases has mitigated the risk of debt refinancing. Since mid-2009, the average maturity of government debt has risen 1.4 years in high-income countries and 1 year in low and middle income countries [4].

In many countries, governments have provided for a reduction in interest rates on debt, including a loan with excellent rates of return that is achieved when short- and medium-term instruments are located. The experience of financial crises shows that a thorough analysis of the situation on the world commodity and financial markets, an adequate diagnosis of vulnerabilities of the external sector of the economy and national public finances, as well as a proper assessment of the risks of rising public borrowing, are important elements of the system of public debt management in the country. Therefore, it is necessary to compare its parameters with macroeconomic indicators, in particular with GDP growth rates, the state budget deficit, and also with the main tendencies in the global financial market. In the global context, the deficit of the sector of national government in Ukraine in 2015-2017 was characterized by lower values (1,2-2,4% of GDP). This was the result of a large-scale fiscal consolidation in Ukraine in 2014-2015. However, on this background, there was a significant increase in the debt burden, which was explained by the unpublished policy of managing public debt and contingent liabilities of the state, as well as macroeconomic factors (sharp depreciation of hryvnia and falling real GDP). By the end of 2017, the absolute amount of the state and state-guaranteed debt amounted to 2141.7 billion UAH (76.31 billion dollars). This is more than a threefold

increase in hryvnia terms compared with its volume at the end of 2013. Obviously, the key factor in the growth of the debt in UAH equivalent was the three-fold devaluation of the national currency in 2015.

As of 31.03.2018, the amount of state and state-guaranteed debt amounted to 2053.6 billion UAH, (77.37 billion dollars), of which 86.3% accounted for direct state debt, and 13.7% – on debt guaranteed the state (UAH 584.8 billion or \$ 73.16) [3].

In the structure of direct government external debt (USD 38.5 billion), the type of creditor is dominated by investors in external debt (\$ 20.5 billion) and international financial institutions (\$ 14.5 billion). Among the MFIs in the largest volumes, our country was lent to the IMF (the amount of direct debt – 4.8 billion dollars and guaranteed debt – 7.2 billion dollars), the International Bank for Reconstruction and Development (4.9 billion dollars and 0 , USD 5 bln, respectively) and the EU (USD 3.5 bln).

External official loans, as an alternative to commercial ones, allowed to support the state budget and balance of payments of the country in the crisis of 2008-2009 and 2014-2015, and also contributed to mitigating the most critical manifestations of financial instability. However, the collateral side effect of Ukraine's cooperation with the MFI was the loss of functional independence of key economic departments of the country. By providing politically determined loans and taking care of the return of invested funds, the MFI actually dictated our country as a target, as well as a set of tactical instruments of economic policy, which were not always optimal in terms of long-term economic interests of the country. In the first quarter of this year, the total amount of state and guaranteed debt decreased by UAH 88.1 billion, or 4.3% (Fig. 2). The most important component of the debt burden reduction was the external public debt (a decrease of UAH 58.2 billion or by 5.4%) [5].

In the macroeconomic context, the risk of a high debt burden in the public sector is due to the following factors:

- an increase in the degree of economic uncertainty and a decrease in private investment in the economy, as a result of the effect of displacement, which inhibits the country's economic growth;
- the emergence of the need to generate surplus current account balance or budget surplus to service accumulated debt, which reduces investment and consumer demand in the economy;
- the loss of the government's ability to pursue anticyclical fiscal and monetary policies that deprive its tools of maintaining aggregate demand in times of crisis and thus increase the duration / depth of the economic crisis;
- increasing the risks of refinancing the public debt: the government may suddenly lose access to loan financing, which will generate a liquidity crisis and generate crisis impulses for the economy;
- increased vulnerability of the economy to the impact of external shocks on the part of changes in interest rates, prices for exported products, demand in partner countries, which could be the cause of default [7].

The problematic aspect of the debt situation in Ukraine is also the deformed



structure of public debt by type of currencies. Thus, as of March 31, 2018, the share of debt obligations denominated in UAH was 31.7% of the total amount of state and guaranteed debt.

That is, the monetary structure of Ukraine's public debt indicates a high vulnerability of Ukraine's public finances to the risks of fluctuations in the hryvnia exchange rate. In this context, it should be noted that all significant and weakly managed devaluation of the hryvnia in our country gave impetus to defaults and restructuring of public and / or private debt.

Thus, the high level of debt load, the unfavorable currency structure of the state and state-guaranteed debt and unsatisfactory indicators of the sustainability of Ukraine's sovereign debt show significant debt risks that require serious attention of public authorities and optimize public debt management [8].

#### References:

1. Borynets S.Y. Models of organizational support for public debt management: world experience and perspectives for Ukraine / S.Y. Borinets, L.V. Mogilko // Banking. – 2012. – No. 4. – P. 43-66
2. External debt of Ukraine. Statistics, Dynamics, Structure-Insider. – [Electronic resource]. – Access mode: <http://insiders.com.ua/spravochnik/vneshnij-dolg>
3. Gasanov S.S. Directions of formation of fiscal policy in the aspect of association of Ukraine with EU / S.S. Gasanov, V.P. Kudryashov, R.L. Balakin // Finances of Ukraine. – 2014. – No. 1. – P. 22-38
4. Makogon Y.V. External debt of Ukraine on the modern stage of the economic crisis / Y.V. Makogon, O.A. Pakhomova // Economic Bulletin of NTUU «KPI». – 2016. – P. 108-113.
5. Official site of the Verkhovna Rada of Ukraine. – [Electronic resource]. – Mode of access: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws>
6. Official site of the State Statistics Service of Ukraine. – [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.ukrstat.gov.ua>
7. Official website of the Economic Discussion Club of Ukraine. – [Electronic resource]. – Mode of access: <http://edclub.com.ua/analytika/valovyy-zovnishniy-borg-ukrayiny-pidsumky-2016-roku>
8. Official website of the Ministry of Finance of Ukraine. – [Electronic resource]. – Access mode: <http://index.minfin.com.ua/index/debtgov/>

**УДК 65.007**

*Лисенко А.М.*

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

## **УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА**

Менеджмент як складна динамічна система є сукупністю тісно пов'язаних між собою взаємозалежних елементів: об'єкта, суб'єкта, функцій,

процесу, структури, механізму управління. Зазначені елементи, утворюючи єдине ціле, спільно взаємодіють для досягнення поставленої мети.

Сукупність ресурсів підприємства є об'єктом управління (керована система), а суб'єктом управління (керуючою системою) виступає особа чи група осіб, які ставлять цілі перед об'єктом управління та контролюють процес їх досягнення. При цьому, як зазначають С.І. Дерев'янка, С.О. Олійник, Н.П. Кузик та О.М. Ганяйло, «контроль виступає засобом двостороннього зв'язку між об'єктом управління і системою управління, інформуючи про стан об'єкта і фактичне виконання управлінських рішень» [1, с. 18].

Основні функції менеджменту – планування, організація, мотивація та контроль. В управлінському процесі функції менеджменту та структура управління (підпорядкованість елементів, ланок, рівнів) поєднуються через певний механізм – «сукупність функцій, важелів, методів, інструментів та стимулів управління, що забезпечують взаємозв'язок його підсистем» [2, с. 112].

Для успішного розвитку підприємства важливо постійно здійснювати контроль за процесом розробки рішень та виконанням поставлених завдань. При цьому контроль слід розглядати в двох аспектах: як функцію менеджменту (широке розуміння) та як складову системи бухгалтерського обліку (вузьке розуміння).

Система бухгалтерського обліку тісно пов'язана з економічним контролем через інформаційні потоки, які створюються у процесі здійснення обліку та переміщення масиву даних від первинного документа до форм звітності. Вона генерує інформацію, на використанні якої базується управлінський контроль, передбачаючи її трансформацію на етапах розробки та прийняття рішень.

Як складова системи менеджменту підприємства, управлінський контроль дозволяє визначити найбільш ефективні для досягнення тактичних та стратегічних цілей напрямки діяльності, виявити проблеми, порушення, помилки та скоригувати діяльність організації до моменту її переходу в кризовий стан, слугує основою для розробки висновків за результатами аналізу з метою подальшого прийняття обґрунтованих управлінських рішень (рис. 1).

Сутність управлінського контролю визначається процесом досягнення цілей підприємства завдяки постійному моніторингу його діяльності та вирішенню проблем, що виникають у ході господарювання. Метою управлінського контролю у менеджменті є наближення фактичних результатів до прийнятних очікувань.

Управлінський контроль має здійснюватися поетапно:

1. Деталізоване вивчення процесів, що відбуваються на підприємстві;
2. Порівняння фактичних результатів та прийнятних очікувань;
3. Коригування результатів та ухвалення обґрунтованих рішень.

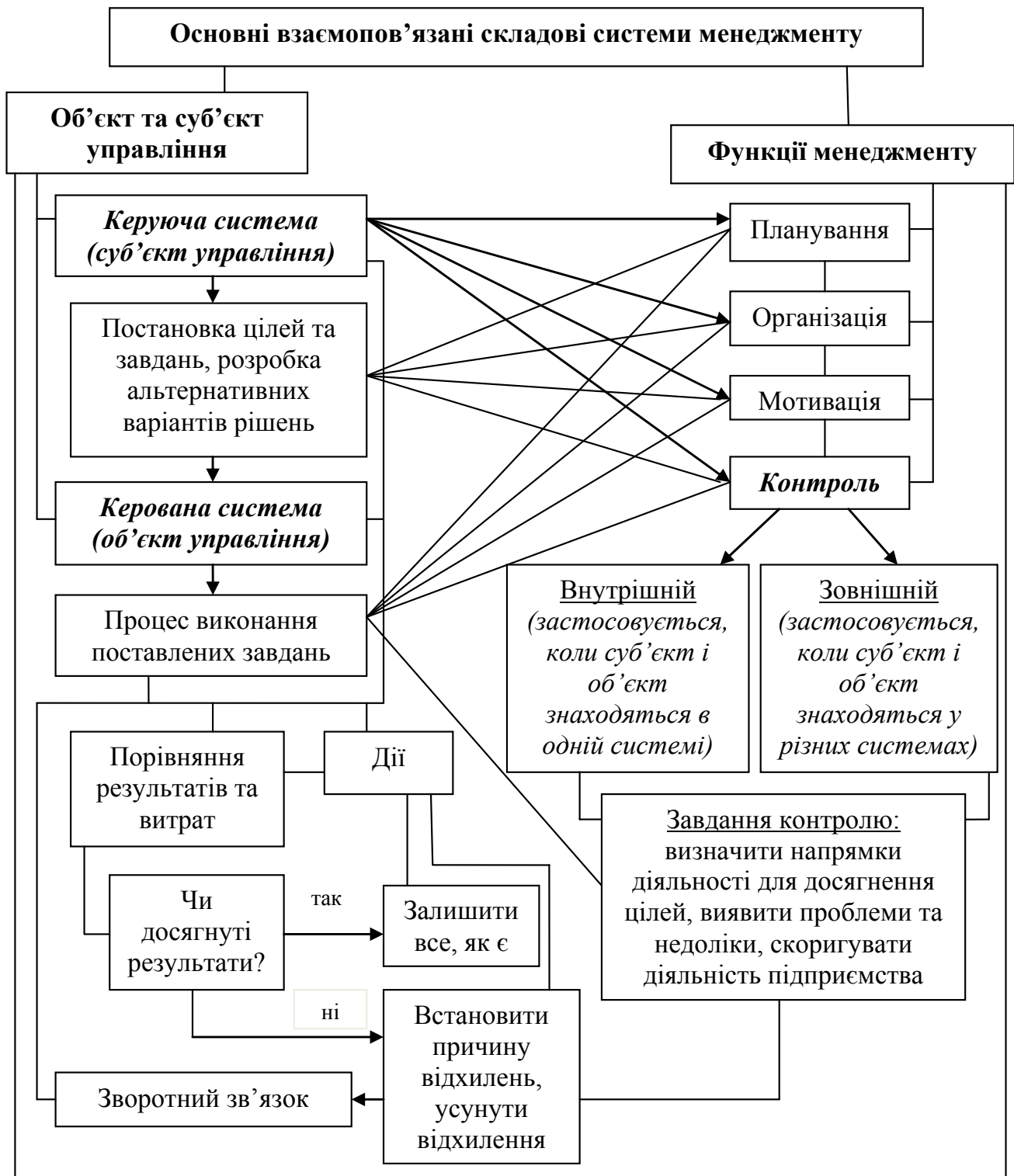


Рис. 1. Контроль у контексті  
взаємопов'язаних складових системи менеджменту  
Джерело: розроблено автором

Управлінський контроль класифікують за наступними основними ознаками:

- за часом здійснення контрольних операцій (випереджуючий, поточний, заключний);
- за цілями та завданнями (стратегічний управлінський контроль, контроль за виконанням поточних рішень, контроль за діяльністю виробничих підсистем);
- за об'єктами контролю (терміни виконання робіт, наказів і т.ін.);
- за глибиною управлінських впливів (моніторинг, оперативне втручання, постійний контроль за результатами діяльності суб'єкта господарювання).

Для досягнення поставлених цілей управлінський контроль повинен бути всеохоплюючим, гнучким, економічним та мати стратегічну спрямованість. Менеджер повинен постійно контролювати як внутрішні процеси, що відбуваються на підприємстві, так і зовнішні, а система менеджменту має охоплювати основні пріоритетні сфери діяльності організації. Гнучкість контролю проявляється у можливості вчасного реагування на зміни у структурі й системі управління, а його ефективність – в перевищенні отриманих вигід над понесеними витратами часу управлінського персоналу та інших працівників підприємства на збір, передачу інформації та її аналіз.

Управлінський контроль тісно пов'язаний з плануванням господарської діяльності, делегуванням повноважень, захистом організації та персоналу від зовнішніх загроз. Небажання менеджерів передавати свої повноваження можна скоротити шляхом розробки та застосування ефективної системи контролю, що дасть змогу постійно отримувати інформацію про роботу виконавця відповідних обов'язків та забезпечувати зворотний зв'язок з ним. Враховуючи наявність зовнішніх загроз, менеджер повинен мати план дій на випадок виникнення непередбачуваних ситуацій.

Отже, управлінський контроль є важливою складовою системи менеджменту підприємства та особливим процесом, на який впливає значна кількість різноманітних чинників. Чітко налагоджена система управлінського контролю – запорука ефективної діяльності підприємства та прояв професійності роботи менеджерів.

#### **Література:**

1. Дерев'яно С.І. Основи аудиту : [Навч. посібник] / С.І. Дерев'яно, С.О. Олійник, Н.П. Кузик, О.М. Ганяйло. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 328 с.
2. Моргулець О.Б. Менеджмент у сфері послуг : [Навчальний посібник] / О.Б. Моргулець. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 384 с.

студентка кафедри міжнародних економічних відносин і бізнесу  
*Науковий керівник: Біла С.О., д.е.н, професор, заслужений економіст України,*  
професор кафедри міжнародних економічних відносин та бізнесу  
Національний авіаційний університет,  
м. Київ, Україна

## **СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ НАСЛІДКИ РОЗВИТКУ КЛАСТЕРІВ: СВІТОВИЙ ДОСВІД**

Тільки ті країни світу, які мають розвинений індустріально-промисловий комплекс, що діє у системі з ефективною інфраструктурою та ринком послуг, мають статус лідерів світового економічного розвитку. Саме у цих країнах створюється найбільший обсяг доданої вартості, а суб'єкти господарювання отримують максимальні прибутки. У ХХІ ст. така практика розвитку економіки ґрунтується на системі ефективно діючих промислових об'єднань – кластерів (від англ. Cluster – гроно, купа, рій, скупчення). Вперше його було застосовано професором Гарвардської школи (США) М. Портером у 1980-ті роки. За його словами кластер є організаційною формою консолідації зусиль зацікавлених сторін, спрямованих на досягнення конкурентних переваг, за умов становлення постіндустріальної економіки [2].

Одним із центрів найбільшого розвитку кластерної моделі економіки є Європейський Союз. В країнах ЄС ефективно використовуються принципи кластеризації: економіка Нідерландів поділена на 20 кластерів; у Данії 40% підприємств, що забезпечують 60% експорту, функціонують у складі кластерів; а в Австрії діють трансграничні кластери з Угорщиною, Італією, Швейцарією та Німеччиною. Кластери забезпечують майже 30% загального рівня зайнятості в Італії [1]. Лідерами процесів кластеризації в країнах ЄС є, насамперед, країни-лідери промислового розвитку: Німеччина і Франція. Відповідно до даних Європейської Кластерної Обсерваторії, 80% зайнятого населення в Німеччині зосереджено у кластерах, що охоплюють 10-12 галузей (бізнес послуги, медіа, будівництво, виробництво металу, оброблені харчові продукти, технології виробництва, фінансові послуги), в яких створюється найбільша питома вага доданої вартості та конкурентоспроможний кінцевий продукт [6].

В країнах ЄС активно розвиваються транскордонні кластери, що дозволяє поєднати промисловий та інноваційний потенціал декількох прикордонних регіонів країн ЄС для створення конкурентоспроможної продукції. Прикладом успішної транскордонної кластеризації є транскордонне об'єднання навколо затоки Ересунн (регіони Данії та Швеції), включаючи «Долину Медікон» («Medicon Valley»), яке складається з 28 лікарень, 15 університетів, що мають 4.000 дослідників та викладачів та 135.000 студентів. Кластер створив 40.000 робочих місць більш ніж на 160 підприємствах. За час функціонування транскордонного кластерного об'єднання (з 2000 по 2017 рр.) зростання регіональної частки ВВП становило 8,5%-11,3%. Кластер дозволив

зробити регіон Оресунд одним з провідних біомедичних центрів у Європі, саме на нього припадає понад 60% скандинавського експорту результатів досліджень науки та продукції (послуг) «індустрії здоров'я». Такі статистичні показники свідчать про високу ефективність та дієздатність кластерів щодо економічного зростання та створення нових робочих місць [5].

На початку XXI ст. у США почали створюватись комісії з ініціювання створення кластерів, причому всю аналітичну роботу здійснюють наукові центри та університети. Характерним для американських кластерів є те, що вони беруть участь у глобальній конкуренції. Одним із найвідоміших у світі кластерів є «Силіконова долина» США, де заробітна плата фахівців становить 120 тис. дол. США на рік, зайнято близько 1,3 млн осіб, а венчурні інвестиції становлять близько чверті всіх венчурних капіталовкладень у США [4]. У США в рамках кластерів працює більше половини підприємств, а частка ВВП, виробленого в них, перевищила 60%. Серед лідерів у промисловості – військовий кластер США, який охоплює майже всі галузі та сектори національної економіки: від машинобудування, металургії до ІТ технологій, легкої та харчової промисловості. Щорічно на військову сферу, на оборону у США виділяється 600 млрд.дол. США (50% федерального бюджету) [3]. Це дає основу для створення мультиплікативного ефекту та стимулювання економічного зростання США та країн, які до цього долучені.

Міжнародний досвід запровадження кластерних ініціатив переконливо засвідчує ефективність кластерної моделі економіки, адже країни світу у XXI ст. розуміють, що висока конкурентоспроможність ґрунтується на інноваціях, на високих показниках доданої вартості та кооперації всіх учасників виробництва товарів та послуг. Таким чином, для того, щоб Україна була конкурентоспроможною країною, що виробляє готову, високотехнологічну продукцію та послуги з високим вмістом доданої вартості, в нашій державі мають бути створені кластери, кластерні об'єднання, насамперед, в експортоорієнтованих галузях економіки. Таким шляхом пішли всі розвинуті країни світу. Таким шляхом має йти і Україна у XXI ст.

#### Література:

1. Пушкар Т.А. Світовий досвід формування й розвитку мережевих і кластерних об'єднань / Т.А. Пушкар, В.Г. Федорова // Економічний часопис-XXI. – 2013. – № 11-12. – С. 68-71.
2. Портер М. Конкурентное преимущество. Как достичь высокого результата и обеспечить его устойчивость; [пер. с англ.] / Майкл Портер. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. – 715 с.
3. Wezeman P.D. Trends in world military expenditure, 2016. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.sipri.org/sites/default/files/Trends-world-military-expenditure-2016.pdf>
4. Офіційний сайт Силіконової Долини. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.siliconvalley.com>
5. Офіційний сайт Medicon Valley. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mediconvalley.com>
6. Офіційний сайт Європейська Кластерна обсерваторія «European Cluster Observatory». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.clusterobservatory.eu/index.html>

## ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Сучасний стан інноваційної діяльності в нашій країні безпосередньо залежить від рівня сприяння її розвитку з боку держави, що забезпечується через функціонування механізму державного регулювання. Провідна роль в системі методів державного регулювання економіки належить податковому регулюванню, оскільки саме податки виступають важливими і дієвими інструментами розвитку будь-яких сфер і напрямів економічної діяльності, що вимагає розробки й впровадження ефективних інструментів податкового регулювання інноваційної діяльності. Під податковим регулюванням інноваційної діяльності ми розуміємо свідомий, активний та цілеспрямований вплив держави на суб'єктів інноваційної діяльності за допомогою методів, інструментів та важелів податкової політики з метою забезпечення зростання обсягів інноваційної діяльності, проведення НДДКР, використання і комерціалізацію результатів НДДКР, впровадження інновацій, модернізації виробництва.

Як свідчать дані Всесвітньої організації інтелектуальної власності, у провідних економічно розвинутих країнах світу на нові та вдосконалені технології, обладнання та інші продукти припадає близько 80% приросту ВВП, а економічне зростання забезпечується завдяки досягненням науково-технічного прогресу й просування на ринок нових товарів і послуг.

Застосування інструментів податкового регулювання для активізації інноваційної діяльності базується на тому, що отриманий прибуток суб'єктами інноваційної діяльності виступає основою для фінансування НДДКР й впровадження їх результатів у виробництво. Найбільш дієвими інструментами податкового регулювання інноваційної діяльності, на нашу думку, є використання податкових пільг, спеціальних режимів оподаткування, спеціальних процедур адміністрування та заходів, пов'язаних з полегшенням умов виконання податкових зобов'язань (рис. 1).

В арсеналі податкових пільг найбільш дієвими є: податкові знижки (зазвичай – зниження ставки податку на прибуток, що використовується на фінансування інноваційної діяльності); списання поточних витрат пов'язаних з НДДКР (дозволяє підприємствам фактично зменшувати прибуток до оподаткування на чітко встановлений відсоток витрат капітального характеру); зменшення податкового зобов'язання; встановлення зниженої ставки податку та збору; звільнення від сплати податку та збору; надання дослідницького податкового кредиту (забезпечує відстрочення сплати податку на прибуток); податкові канікули. При цьому, як свідчить світова практика податкового

регулювання інноваційної діяльності, підходи щодо надання податкових пільг можуть мати адресне або цільове спрямування, передбачають встановлення часових меж та інше.



Рис. 1. Складові податкового регулювання інноваційної діяльності  
 Джерело: побудовано автором

З метою активізації інноваційної діяльності в усіх сферах національної економіки, інструментарій податкового регулювання має бути розширений й не повинен обмежуватися лише суб'єктами літакобудування, суб'єктами космічної діяльності, операціями з постачання програмної продукції, як це нині передбачено Податковим кодексом України. Оскільки, з однієї сторони, - держава, намагаючись забезпечити інноваційний розвиток декількох пріоритетних галузей економіки, з іншої – нехтує можливості до активізації й нарощування інноваційної діяльності в усіх інших. Відтак, інструментарій податкового регулювання інноваційної діяльності, як мінімум, повинен передбачати можливість застосування пільг для всього циклу інноваційного процесу, для будь-якого суб'єкта інноваційної діяльності, від фундаментальних досліджень до впровадження у виробництво за умов використання інновацій для збільшення обсягу та підвищення якості виробленої продукції, за яким 50 відсотків податку на прибуток, що одержаний від виконання цих проектів, і 50 відсотків податку на додану вартість по операціях з продажу товарів (виконання робіт, надання послуг), пов'язаних з виконанням інноваційних проектів, залишатимуться у розпорядженні платника податків, підлягають



зарахуванню на його спеціальний рахунок і використовуються ним виключно на фінансування інноваційної, науково-технічної діяльності і розширення власних науково-технологічних і дослідно-експериментальних баз. Крім того, доцільною є диференціація розмірів податкових пільг залежно від активності в інноваційному процесі суб'єктів інноваційної діяльності, за умов щорічного збільшення ними витрат на науково-дослідні, дослідно-конструкторські роботи не менш як на 25 відсотків. За таких умов вбачається можливим завдяки досягненням науково-технічного прогресу забезпечити економічне зростання національної економіки.

*Nanuli Makharadze*

Doctor of Economics, Associate Professor,  
Batumi Shota Rustaveli State University,  
Batumi, Georgia

## **CALCULATION METHOD OF THE COMPETITIVENESS POLYGON**

In order to improve innovative activities in modern conditions, the majority of enterprises will have to conduct complex marketing studies on the market, which will help companies to effectively evaluate and use competitive advantages. In order to comply with the competitiveness of goods, it is important to have a competitive level scale and polygon that can be implemented and used by marketers in practice not only for the purpose of assessing the competitiveness of the goods but also the region and the country.

Having taken this factor into consideration, the research presents the following:

- Parameters determined for determining stuff innovation for the assessment of innovative activity of the industries: quality, level of the novelty, external condition and area of distribution;
- Experts assessments for calculation of innovative parameters and their definitions;
- The scale elaborated for assessment level of competitiveness on the basis of innovative parameters with the interval:  $1 - 10$  ( $1 \leq in \leq 10$ ) and are classified three levels of competitiveness;
- New model for determining competitiveness of the stuff and industries – a polygon of competitiveness – which involves three levels according to definitions of the innovative parameters.

When applying new technologies, the manufacturer must know exactly which novelty parameters in the goods should be determined for achieving success on the market. That is why it is important for the marketing assessment of the innovative activities of enterprises to determine the innovation parameters that should be taken into consideration by the manufacturers in the process of introduction and development of new goods. Despite the many methods of determining competitiveness in the marketing research system, I think it is practical for marketers to use the innovation parameters. When building a model of competitiveness

polygon, we used an expert method. Because the expert method allows to quickly assess the problem, using the experience of professionals and the level of qualifications, as the researchers' opinion allows us to get comparative and sometimes the only possible information on the study object.

Expert methods of research are focused on the specific number of professional specialists. The research revealed that key reasons for most of the enterprises were backward technologies and equipment, and it was necessary to restructure them in order to find the way out of the crisis.

The main problem of the expert method is the selection of experts. In the determination of innovative parameters the experts were selected by the formation of leading scientists, specialists and production heads of the Autonomous Republic of Adjara (total of ten). An individual expert survey was conducted with an expert group, which represented the expert's individual work independently from other members of the expert group. Within the formation of such a group we may use an interview with experts, analytical card (card) or survey.

The regional enterprises are divided into three groups: the enterprises, which used and introduced the new technologies; the enterprises, which made significant changes to the technologies, the enterprises, which have not made any kind of technological changes (though retain ability of functioning).

The consideration emphasizes on the fact that for determining the level of competitiveness on the basis of the innovative parameters an entrepreneur, when introducing new technologies should have a formulated knowledge - to which parameters of novelty to pay attention in the production. For this reason, it is advisable to determine the parameters of innovation.

An individual survey was conducted on the basis of a personal survey. In addition, the experts worked on the job group independently from other members of the expert group. The board of experts graded on the basis of a ten point system the preliminarily selected parameters for determining innovation in the production: *quality of production, level of novelty in the production, appearance of the product (package, design), cost of the production, advertisement and selling of the production (See the table 1).*

Table 1

Results of evaluation innovative parameters

#	Innovative parameters	Experts										Total	Average
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
1.	Quality of production,	10	10	9,5	10	10	10	8	10	9	10	96,5	9,6
2.	Level of novelty, X2	10	0	9	10	5	6	5	10	10	10	75	7,5
3.	Appearance, X3	8	10	8	10	8	8	1,5	10	10	8	81,5	8,1
4.	Cost, X4	8	10	10	5	10	9	4	10	8	8	82	8,2
5.	Advertisement, X5	5	10	9,5	8	9	7	2	10	10	5	75,5	7,5
6.	Selling of the production	5	8	8	7	6	6	2	10	8	4	64	6,4
Total		46	48	54	50	48	46	22,5	60	55	45	474,5	

We used the formula to calculate the weight of the given parameters [4, p. 311]:

$$a_i = \frac{\sum_{j=0}^m (P_{ij} / P_{cj})}{m}$$

In which  $a_i$  – is a parameter weight,  $i$  – is a number of the parameter;  $j$  – is a number of the expert;  $m$  – quantity of experts in the group;  $P_{ij}$  – points given by the  $j$  expert on parameter  $i$ ;  $P_{cj}$  - total number of points parameters assigned by  $j$  experts to the parameter.

From the results obtained, the indicator of weight of production of goods was equal to 0,214. The next parameter can be considered the price of the goods which weight indicator is equal to 0,174 ( $a_4 = 0,174$ ). At the third stage an innovative parameter is the appearance of the product, which weight indicator is equal to 0,166 ( $a_3 = 0,166$ ). The fourth innovative parameter is the level of novelty in the commodity, which weight is 0.161 ( $a_2 = 0,161$ ) respectively. The coefficient of the advertising weight equals to 0,154 and weight of the production distribution area equals to 0,131.

The final calculations show that among the most weighted innovative parameters, the quality of manufacturing of goods is 7,8. The next parameter is the novelty level weight - 7,0. The weight of the price of goods is equal to 6,4. The weight of appearance of the product (decoration, design) is 6.0, the weights the ad and distribution of goods in accordance are 5,4 and 3,4.

According to the innovative parameters (In) obtained as a result of research, we have developed a product range of competitiveness, which is characterized by interval between 1 and 10 ( $1 \leq in \leq 10$ ).

- With a low competitive, innovative option from 1 to 4 points;
- Average competitive, with innovative option to 4 to 7 points;
- Highly competitive, with innovative option to 7 to 10 points (World analogue parameter);

Innovative parameters do not require a lower level of competitiveness in the demand market. The innovative parameters of the product use the average level of competitiveness on the domestic market and the innovative parameters of the product can be considered as the world's best commodity analog, which can satisfy the foreign market requirements. According the innovative parameters, the level of competitiveness of the product and the method of its development makes it possible to build a model through the above innovative parameters, namely:

According to innovative parameters, the model of the product competitiveness polygon will adopt such a look (see Figure 1), which is based on the parameters of innovative parameters and consist of three levels:

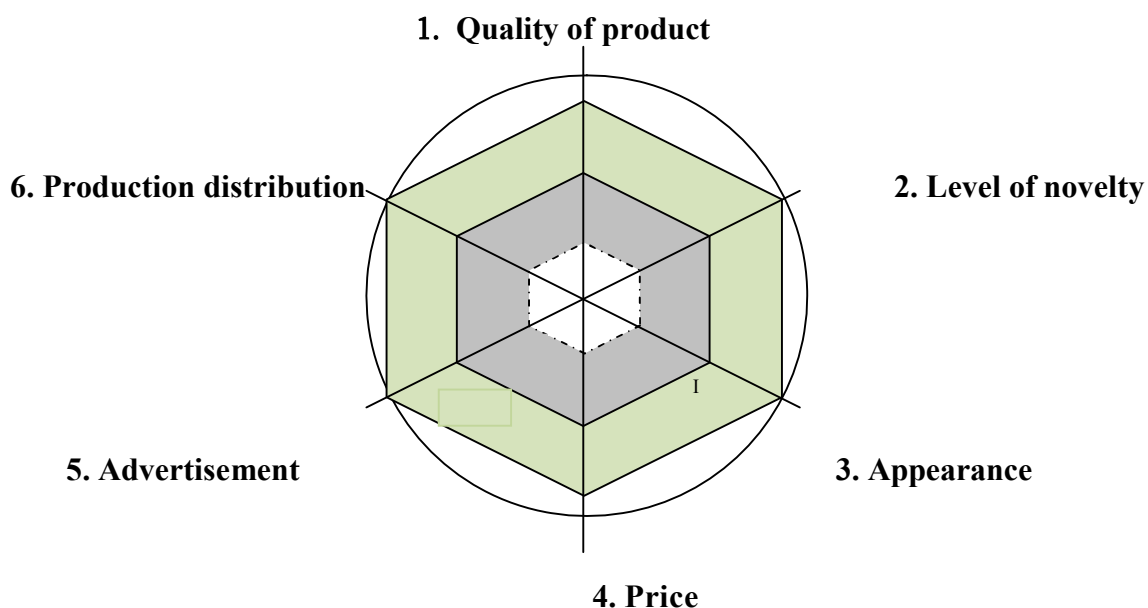


Figure 1. The competitiveness polygon model

- I level – with low innovative parameter value from 1 to 4 points; The main innovative parameters of the first level include: the area of distribution of goods.
- II level – with the average innovative parameter is 4 to 7 points. The main innovative parameters of the second level include: advertising; Price; The appearance of the product
- III level – with the value of high innovative parameters from 7 to 10 points. The main innovative parameters of the third level include the quality of manufacturing of goods and the level of novelty in the products.

Competitiveness polygon can be used to evaluate the competitiveness of the goods according to which the main directions of the introduction and implementation of new goods can be determined, which in turn leads to success of the companies in the competition in the market. Competitiveness polygon gives an opportunity to evaluate not only goods but also the competitiveness of enterprises.

#### References:

1. Makharadze N.. Estimating competitiveness of enterprises according to innovative parameters / N. Makharadze., N. Todua, E. Baratashvili // Journal. Economics. Tbilisi. – 2004. – №3. – P. 176-181.
2. Kotler P. Principles of Marketing / P. Kotler, G. Armstrong. – 2008. – 12Ch.
3. Roger A. Kerin Strategic Marketing Problems / Roger A. Kerin, Robert A. Peterson.. – 2007. – 11Ch.
4. Фатхутдинов Р.А. Стратегический маркетинг / Р.А. Фатхутдинов. – М.: ЗАО «Бизнес-школа «Энтел- Синтез», 2000. – С. 311-314.

## **ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ У СВІТІ ТА В УКРАЇНІ**

Останні десятиліття в найбільш економічно розвинених країнах світу часто називають періодом «податкового вибуху». Вирішення цілого ряду складних соціальних проблем, фінансування крупних загальнонаціональних програм, забезпечення ефективного функціонування інститутів влади і основних державних структур викликали стійку тенденцію постійно зростаючого втручання держави в господарське життя, яке здійснюється, зокрема, через жорстку податкову політику і удосконалення системи збору податків [7, с. 146].

При аналізі діяльності податкових органів у зарубіжних країнах необхідно виділити кілька базових принципів на яких будується податкова система, зокрема:

- побудова відносин між платником податків і податковими органами на принципах рівноправності і балансу прав і обов'язків сторін;
- відповідність засобів поставленим цілям. Відбір об'єктів здійснюється з позиції високої ймовірності виявлення порушень і, отже, збільшення обсягу донарахувань;
- невідворотність покарання. Будь-які спроби обману держави з боку платника податків будуть виявлені і приведуть до несприятливих наслідків.

У багатьох країнах співпраця з органами контролю відбувається за рахунок вдосконалення взаємовідносин платника податків та податкових органів. Більшість країн з розвиненим податковим адмініструванням прийшло до висновку, що побудова податкових правовідносин на основі зазначених вище принципів позитивно впливає на підвищення законслухняності платників податків, добровільну сплату ними податків і в кінцевому рахунку на податкові надходження.

Крім того, рівень добровільного дотримання податкового законодавства росте за рахунок роботи над правовою грамотністю і інформованістю суспільства, впровадження на рівні громадянського обов'язку в свідомість громадян виконання податкових зобов'язань.

Стандарт обслуговування платників податків Служби внутрішніх доходів Ірландії гарантує: послідовність, справедливість і конфіденційність; ввічливість і люб'язність у спілкуванні; достовірність інформації та право платника податків на скарги, перевірки і апеляції.

Хартія прав платників податків податкової служби Австралії проголошує неупередженість спілкування, перевірку дій служби, пояснення прийнятих рішень, чесність і професіоналізм у веденні справ. Підвищена увага за кордоном приділяється створенню умов, за яких зростає рівень добровільного дотримання платниками податків податкового законодавства.

На думку фахівців податкових органів Швеції, добровільна сплата податків досягається за рахунок: налагодженого апарату контролю, що характеризується профілактикою, точністю та передбачуваністю; довіри платників податків, впевнених у гарній роботі податкової системи та виконанні податковими органами своїх завдань; введення доступних для розуміння правил оподаткування.

У Великобританії, крім принципів справедливості, сприяння і ясності, особлива увага приділяється якості обслуговування платників податків.

У Бельгії, за бажанням платника податків, податкові органи допомагають йому визначити перелік податків та платежів, які йому необхідно сплачувати. В Україні платник податків повинен самостійно визначати, які податки та платежі, відповідно до законодавства він має сплачувати. Це в свою чергу доволі часто призводить до ситуації, коли сумлінному платнику податків призначаються штрафні санкції за податками, що не були визначені та сплачені ним не з метою ухилення від оподаткування, а по незнанню. Це викликає у платника податків почуття несправедливості та недовіру до податкової служби [4].

Однією з поширених форм діяльності податкових органів в іноземних податкових системах є інститут попереднього податкового регулювання. Його сенс полягає в узгодженні платником податків з податковим органом податкових наслідків угод, питань ціноутворення, розподілу прибутку, інвестиційних проектів, інших господарських операцій до їх фактичного здійснення. У західноєвропейських країнах дані відносини оформляються у формі: укладення податкових угод; отримання індивідуальних консультацій [6, с. 170].

Принципи оподаткування вперше сформулював А. Сміт у праці «Дослідження про природу і причини багатства народів». Їх суть така: піддані держави мусять брати участь у її підтримці відповідно до своєї платоспроможності, тобто пропорційно доходу, яким вони користуються під заступництвом держави; податок, який кожний платник платить, має бути чітко визначеним, а не довільним; податки потрібно стягувати у найвигідніший час і найвигіднішим способом для особи, що його сплачує; кожний податок має бути побудований так, щоб із кишень населення забиралося якомога менше понад те, що цей податок приносить до скарбниці держави. Названі чотири постулати оподаткування ніким не оскаржені й досі.

В Україні виділяють різні принципи побудови податкової системи.

В.П. Кудряшов визначає чотири групи принципів:

- 1) забезпечення фіскальної функції (обов'язковість, рівномірність);
- 2) справедливість (рівнозначність, соціальна справедливість, стабільність, доступність);

3) чинники формування (обґрунтованість, компетентність, єдиний підхід, доступність);

4) забезпечення стимулювальної функції (стимулювання НТП, стимулювання підприємницької діяльності, стимулювання інвестиційної діяльності) [3].

О.Д. Данілов та Т.В. Паєнко вважають, що системоутворюючими чинниками при побудові податкової системи є наукові принципи її побудови, зокрема: фіскальна достатність та еластичність; всезагальність; економічна ефективність; адміністративна простота; стабільність; обов'язковість; справедливість. Для України та для самих громадян дуже важливим є сам факт існування цих принципів, а також реальні результати від їх дії, такі як створення сприятливого середовища для вітчизняних товаровиробників та розвитку їх конкурентоспроможності; налагоджена та компетентна робота органів державної податкової служби тощо [2, с. 135].

М.М. Аргус та Н.М. Хижа стверджують, що створення податкової системи базується на таких принципах: рівнонапруженість, забезпечення узгодження інтересів держави і платників податків та цілеспрямоване використання отриманих податків [1, с. 64]

У наразі втратившому чинність Законі України «Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування»» були визначені лише основні принципи оподаткування. До принципів побудови податкової системи України належали: стимулювання підприємницької діяльності й інвестиційної активності; обов'язковість; рівнозначність та пропорційність; рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; соціальна справедливість; стабільність; економічне обґрунтування; рівномірність сплати; компетенція; єдиний підхід до розробки податкового законодавства; доступність та зрозумілість норм податкового законодавства; адміністративна спрощеність; економічна ефективність; інфляційна нейтральність; гнучкість.

У Податковому кодексі України статтею 4 «Основні засади податкового законодавства України» декларується, що воно ґрунтується на таких принципах: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів; фіскальна достатність; соціальна справедливість; економічність оподаткування; нейтральність оподаткування; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків та зборів [5].

Практику діяльності податкових органів і методи податкового контролю зарубіжних країн, можна сміливо назвати універсальними, і використовувати їх для вдосконалення податкового контролю в Україні. Необхідно взяти на «озброєння» податковим органам України, такі напрями розвитку контролю:

- налагодження довірчих взаємин платника податків та податкових органів;
- робота над правовою грамотністю і інформованістю суспільства;
- налагодження попереднього податкового регулювання;
- узгодження платниками податків з податковими органами нових схем організації бізнесу;
- посилення координації дій різних органів державної влади та розробка комплексних методів протидії ухиленням від сплати податків і зборів та виконання положень податкового законодавства;
- спрощення умов оподаткування фізичних осіб шляхом позбавлення громадян від збирання і представлення інформації про самих себе в податкові органи, шляхом об'єднання баз даних різних відомств;
- автоматизація форм податкового контролю, поліпшення методик податкового контролю [6, с. 175].

Ми вважаємо, що позитивною рисою є те, що останнім часом збільшилась кількість контактів між фіскальними органами України та відповідними органами зарубіжних країн. Це призводить до обміну досвідом вітчизняних та закордонних працівників контролюючих органів, виявлення прогресивних форм співпраці податківців з платниками податків та впровадження їх у діяльність фіскальних органів України.

#### **Література:**

1. Артус М.М. Бюджетна система України : [Навчальний посібник] / М.М. Артус, Н.М. Хижа. – К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2005. – 220 с.
2. Данілов О.Д. Фінанси підприємств у запитаннях і відповідях : [Навч. посіб.] / О.Д. Данілов., Т.В. Паєнко. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 256 с.
3. Кудряшов В.П. Курс фінансів : [Навч. посіб.] / В.П. Кудряшов. – К.: Знання, 2008. – 431 с.
4. Міжнародний досвід: адміністрування податків в Європі та в Україні. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id](http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id)
5. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
6. Пугаченко О.Б. Діяльність податкових органів у зарубіжних країнах / О.Б. Пугаченко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки. / Вип. 22. Ч. II. – Кіровоград: КНТУ, 2012. – С. 169-176
7. Степанюк О.І. Відповідальність юридичних осіб за податкові правопорушення / О.І. Степанюк. – Тернопіль, 2001. – 160 с.



## **КОНЦЕПЦІЯ СИСТЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Розвиток світового суспільства базується на закономірності зростаючого використання інформаційного ресурсу як домінуючої складової економічної діяльності. Завдяки сучасному інформаційному забезпеченню підприємства мають змогу швидко приймати управлінські рішення, значною мірою полегшувати організацію виробничого процесу, прискорювати обіг капталу і здійснювати ефективну маркетингову діяльність.

У сучасних умовах успішна реалізація маркетингової діяльності підприємств значною мірою залежить від ефективного використання його інформаційного потенціалу. Він є основою інформаційного забезпечення маркетингової діяльності підприємств і визначає їх стратегічний успіх. Підвищення рівня інформаційного забезпечення маркетингової діяльності підприємств призводить до збільшення оперативності та адекватності процесу прийняття управлінських рішень, зростання показників ефективності діяльності підприємств, стабілізації його фінансового стану. Проте на сьогодні проблеми інформаційного забезпечення маркетингової діяльності підприємств залишаються ще недостатньо дослідженими економічною теорією.

Загалом, під «інформаційними ресурсами» розуміють документи і окремі масиви документів в інформаційних системах (бібліотеках, архівах, фондах, банках даних, інших інформаційних системах).

У ХХ столітті посилюються тенденції, що обумовили необхідність отримання більш широкої і більш якісної маркетингової інформації: 1) перехід від маркетингу на місцевому рівні до маркетингу у загальнонаціональному масштабі. Фірма постійно розширює територію свого ринку, а її керівники вже не знають усіх клієнтів безпосередньо. Таким чином виникає необхідність пошуку інших шляхів збору маркетингової інформації; 2) перехід від купівельної необхідності до купівельної потреби. У міру зростання своїх доходів покупці стають все більш вибагливими та розбірливими при виборі товарів і послуг. Продавцям дедалі важче передбачити реакцію покупців на різні характеристики, зокрема пакування та інші властивості товарів. Таким чином вони звертаються до маркетингових досліджень для отримання відповідей на ці запитання; 3) перехід від конкуренції у цінах до нецінової конкуренції. Продавці все ширше використовують нецінові знаряддя маркетингу, зокрема присвоєння товарам торгових назв, індивідуалізація товарів, реклама і стимулювання збуту, таким чином їм потрібна інформація про те, як реагує ринок на використання цих знарядь.

Незважаючи на те, що продавцям потрібно все більше якісної достовірної

маркетингової інформації, наразі її не вистачає. Учасники ринку скаржаться, що не можуть зібрати достатньої кількості потрібних їм відомостей, які б відповідали критеріям точності та корисності.

Намагаючись кардинально вплинути на дану проблему багато фірм розробляють особливі системи інформаційного забезпечення маркетингу (СІЗМ). Система інформаційного забезпечення маркетингу – постійно діюча система взаємозв'язку людей, обладнання та методичних прийомів, що призначена для збору, класифікації, аналізу, оцінки і поширення актуальної, своєчасної і точної інформації для використання її розпорядниками сфери маркетингу з метою вдосконалення планування, втілення в життя і контролю за виконанням маркетингових заходів. Концепцію функціонування СІЗМ можна представити у вигляді схеми (Рис. 1).

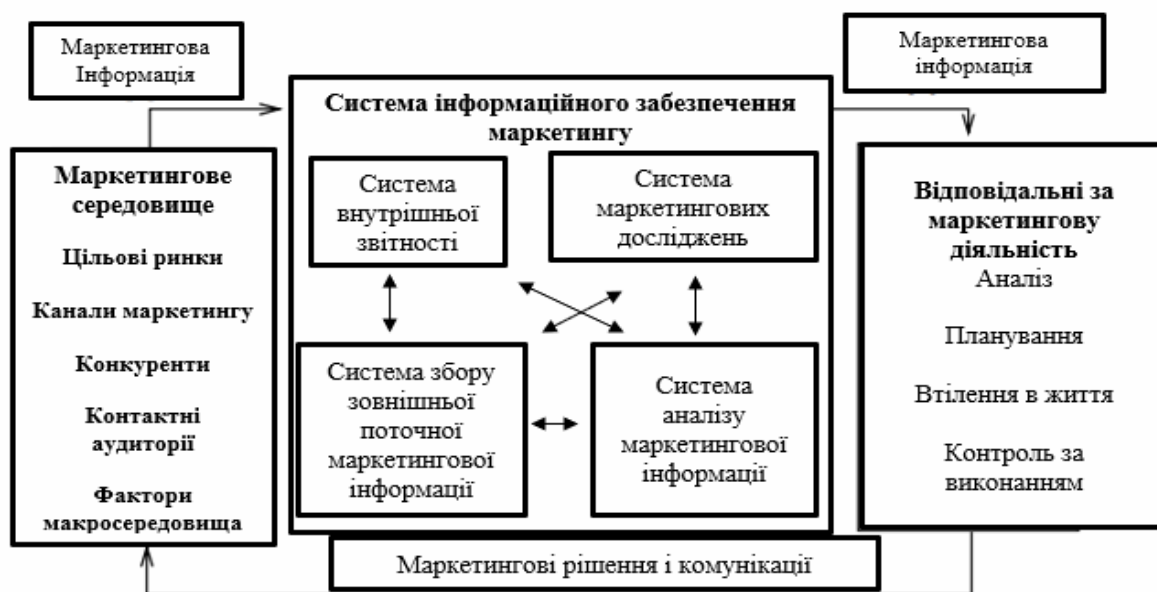


Рис. 1. Функціонування системи інформаційного забезпечення маркетингу підприємства

У лівому прямокутнику перераховані складові маркетингового середовища, за якими відповідальний за маркетингову діяльність повинний проводити постійне спостереження. Інформацію збирають і аналізують за допомогою чотирьох допоміжних систем, які в своїй сукупності і складають систему маркетингової інформації: системи внутрішньої звітності; системи збору зовнішньої поточної маркетингової інформації; системи маркетингових досліджень; системи аналізу маркетингової інформації.

Потік інформації, що надходить до відповідальних за маркетингову діяльність підприємства, допомагає їм у проведенні аналізу, плануванні, втілення в життя і контролю за виконанням маркетингових заходів. Зворотний потік в сторону ринку складається з прийнятих керуючими рішень і інших комунікацій.

Система маркетингових досліджень потребує більш глибокого вивчення. Найчастіше керуючі не можуть чекати надходження інформації по частинах. Деякі ситуації вимагають проведення формального дослідження. А оскільки у

керуючого немає, як правило, ні часу, ні вміння для отримання такої інформації власними силами, проведення формального маркетингового дослідження потрібно замовляти. Багато великих компаній (більше 73%) мають власні відділи маркетингових досліджень. В такому відділі може бути від одного до декількох десятків співробітників. Отже, маркетингові дослідження – систематичне визначення кола даних, необхідних фірмі, що стурбована маркетинговою ситуацією, їх збір, аналіз і звіт про результати.

Основу будь-якої системи аналізу маркетингової інформації складають статистичний банк і банк моделей. Вони дозволяють керівництву отримувати відповіді на такі запитання: «Що являють собою основні змінні, що справляють вплив на збут, і яка значимість (вага) кожної з них?»; «Що буде зі збутом, якщо ціну товару підняти на 10%, а витрати на рекламу збільшити на 20%»?; «Які риси є найбільш ймовірними показниками того, теперішні споживачі будуть купувати саме мій товар, а не товар конкурента?»; «За якими змінними рисами найкраще сегментувати мій ринок, і скільки його сегментів існує?».

Отже, за останні двадцять років вчені сфери маркетингу створили величезну кількість моделей, які покликані допомагати керівникам маркетингу краще справлятися з діяльністю по встановленню меж територій збуту і планів комівояжерської роботи, вибору місця розташування роздрібних торгових точок, добору оптимального комплексу засобів реклами і прогнозування збуту товарних новинок. Впровадження системи інформаційного забезпечення маркетингу може широко застосовуватися на різних підприємствах. В свою чергу ефективність виробництва багато в чому залежить від налагодженої роботи інформаційного забезпечення, а саме від того, як добре керівники підприємств знають потреби ринку товарів та послуг. Цей факт підтверджує те, що використання систем інформаційного забезпечення є необхідною умовою підвищення ефективності маркетингової діяльності підприємства.

#### Література:

1. Дзинько Т. Маркетинг нового покоління / Т. Дзинько. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.ufin.com.ua/analit\\_mat/sdu/076.htm](http://www.ufin.com.ua/analit_mat/sdu/076.htm).
2. Лук'янець Т.І. Рекламний менеджмент : [Навч. посібник] / Т.І. Лук'янець. – 2-ге вид., доп. – К.: КНЕУ, 2003. – 440 с.
3. Ламбен Ж.Ж. Стратегический маркетинг. Европейская перспектива / Ж.Ж. Ламбен; пер. с фр. – СПб.: Наука, 1996.–589 с.
4. Кропивко М.Ф. Інформаційне забезпечення агропромислового виробництва України в ринкових умовах : [Монографія] / М.Ф. Кропивко – К. : ННЦ ІАЕ, 1996. – 159 с.
5. Степаненко О.В. Роль інформаційного забезпечення в процесі управління маркетинговою діяльністю в сільськогосподарських підприємствах / О.В. Степаненко // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України: зб. наук. праць. – 2009. – Вип. 142. – Ч. 1. – С. 96-104.
6. Солнцева Г.Н. Інформація в маркетингу / Г.Н. Солнцева, Г.Л. Смолян // Інформаційні системи. – 2010. – № 4. – С. 18-29.
7. Савчук А.М. Складові інформаційного забезпечення стратегічного маркетингу підприємств торгівлі / А.М. Савчук // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. – № 7 (158). – С. 66-71.

*Eduard Mikeladze*  
PhD in Economics, Professor,  
St. Tbel Abuseridze University of Patriarchate of Georgia,  
Khichauri, Georgia

## **THE ROLE OF JAPANESE STATE AND STRATEGIC APPROACH OF COMPANIES TO DEVELOP THE ECONOMICS**

In the 21<sup>st</sup> century the governments of European and American countries try to support the leaders of local companies and firms to learn about the peculiarities of Japanese management. The economical and scientific circles of the world do not think anymore that the Japanese success was only a historical contingency, and they explain it as the result of Japanese hardworking skills or fanaticism, economical values or old traditions, people's religious beliefs or ethnic traditions. That is why the answer may be different, for example: well-developed, scientifically approved methods of running are the strategy and tactics of the Japanese management that in its turn, serves to increase labor productivity and export potential. If before the World Word II Japanese production lagged behind the European analogues in quality, the following question can be asked: How was it able to become a superpower in such a short period of time? The answer can be the following: At the expense of total quality management system.

Japan's world recognition in business sphere is unimaginable without proper state business administration, business promotion and elastic and purposeful policy of its management. Business cannot be developed if there is no relevant economic environment in the country.

In addition to different tax benefits and financial incentives, which the Japanese government has been helping the business with for decades, it is important to promote the implementation of scientific-technical and experimental achievements of the world-wide industry; as a result, these companies started manufacturing innovative products, making it easier for Japanese companies to enter the world market.

The Japanese state has taken a large scale scientific-technical progress in the country at the parliament level. The Prime Minister himself is the head of the most important science and technology board, members of which are the ministers of finance and education, as well as other state institutions.

The Japanese government develops the country according to the existing realities. There is a strong public control on the budget expenditures; state management is based on frequent consultations with scientific circles, small, medium and large businessmen. The Japanese government in the development of the country meant the equal regional development. This firstly supported the arrangement of demographic situation. The government attempted to place enterprises, cultural centers, educational institutions and state institutions throughout the country. The number of ministries and the employees there is small in the country. The Ministry of Foreign Affairs and Industry is distinguished by its magnitude and financial strength,

which emphasizes the importance of foreign industry, or important export function of this sector.

The Ministry of Foreign Affairs and Industry in Japan is a specific and large-scale body of economic control that does not resemble any of the similar institutions of the developed European countries. It is responsible for all the major branches of the Japanese economy and performs the intensive economic activities in foreign countries. This Ministry has created a number of tax benefits for the development of the desired fields of economy. The government also helps companies with cheap credits and benefits, for example: eighty percent of the revenues made by ocean shipping are free of taxes. This encourages the owners to resume their expensive floating devices. The Japanese government itself opened state enterprises or the ones with mixed participation. Also the Ministry External Trade and Industry of Japan and the Government have spent huge energy and finances in order to obtain one-sided advantage over foreign markets. In addition, the home market was protected against foreign goods. With such protective support, the irritated Americans compared the Japanese government to "iceberg". Besides, the monetary policy of the Japanese state was an important instrument in increasing the competitiveness of local production. By the artificial reduction of the national currency rate in the 60-70s, it became easier for Japanese products to invade and establish on foreign markets. Also, the Japanese government supported export-oriented companies in the following manner - if the export of the company exceeded the previous year's exports, then 80% of the value of export was exempted from all taxes.

The Japanese state's assistance to local businesses was impressive. In the 60s, the state and companies took the course of their research and technology to the active development of scientific-technical potential. Educational reform was carried out in the 50s. In all Japanese prefectures, the number of universities and colleges has increased significantly. Total expenditure on Japanese SR and ECT totaled 5246 billion yen (SR for scientific research Experimental and ECT for Constructive Technologies). Also, the Japanese government has created different funds with a huge budget for maintaining local business protective policy and readiness for competitive battles with foreign monopolists.

The restoration of the quality of the Japanese industry was a burden for young administrators. For this period, Japanese business leaders became aware of the social responsibilities they had before the society; it referred to the creation of new conception of development and management of enterprises, which would be widely recognized all over the country. Every healthy deed relied on the healthy idea. A famous Japanese researcher Teruya Naghao denotes: New leaders were obliged to restore the political and social life of the country. Business leaders attempted to save their companies with the help of such people as Kurrata ("Hitachi" company) and Isidzaka ("Toshiba" company). One of the business-leaders and distinguished theoretician S. Honda denoted that the head of a company should be a person who is able to justify his/her management skills absolutely. An American researcher Judith Nixon in her work "Management of Quality and Total Quality" denotes that "first of all it is necessary to sophisticate and keep the quality, but not to be oriented on the quantity of the produced items; this is our weak point and Japanese business-leaders

have managed to use that in favor of their business policy. Japanese business leaders often visited foreign countries in order to obtain some experience to get over the quality issues. They used to invite foreign experts to deliver the lectures on quality management to Japan. The Japanese business leaders invited also the young foreign experts – Edward Damming, Joseph Jurraine, and Phillip Crobse.

Edward Damming, together with other specialists, on the public lectures shares his theory about the supervising methods of producing process using statistic data. The group of experts worked rather productively in Japan and created some special schemes giving the managers the opportunity to make statistic control of quality at all stages of producing process; They also developed the so called “theory of chain reaction”, according to which the expenses may be reduced together with rising up the quality of production and increasing the productivity. In their scientific works the Japanese researchers noted that improving the quality of production is more important than short-term financial success. They were concentrated on quality instead of quantity.

Joseph Jurraine was focused on the following conception: Concentration should be directed to the small problems with vital importance – in particular, 80% of issues in the enterprise are emerged from the 20 % of problems. He also remarked that time must not be saved until the last decision is made.

Phillip Crobse – in his innovative methodology made an accent on the profound prevention of the defect, but no improvement or correction. Crobse always claimed that the defect prevention was much cheaper for the company, than its discovery and improvement.

If the monopolistic unities like “Dzaibutsis” were old styled and family-clannish inclination before the World War II, the modern “Keirutsis” were characterized with strong dynamic and flexible structures. The similar path was covered by the USA, where the syndicates, cartels and large unities were led by family-clannish mafia.

Accordingly, Japanese management is featured by specific management technology, in particular: they think only about export, get acquainted with the specific demands of consumers, try to localize producing spaces. At the same time, they follow the principle: “When in Rome, do as the Romans do”. Exactly such approach brought them great success in every direction of economics.

The Japanese companies usually use “Just-in-time” principle, which means providing the production process with all necessary details in the needed period of time and in the relevant amount. “Just-in-time method considers the storehouses as the source of losses for production. They tend to produce optimal number of semi-manufactured articles instead of overdemand producing and keeping in the storehouses. Over planned producing cause losses and extra expenses on the producing sites. In Lin management the term “Ghemba” means “the real place”, where all the problems can be evidently revealed and solved in the shortest period of time. Managers are obliged to visit the sites and study all the arisen issues, find the ways of solving them, search for all necessary information, get from the “Genchi Genbutsu”, which means “go and see”

Shingo explains that it is impossible to work without arising any issues, but the principle of “Poka-Yoke” should be implemented properly in order to get rid of the problems fast and in time. There are five fundamental “Why?” principles of the Japanese management:

- My car does not start:

1. Why? – The battery is discharged;
2. Why? – The mechanism does not work;
3. Why? – The belt is torn;
4. Why? – The mechanism has never been changed;
5. Why? – I have never repaired the car periodically.

In general, the Why? Questions can be continued endlessly, but to find the key of the problem five questions are enough. The methodology of five Whys is the fundamental of the management of Toyota Company as well as Five S, that means methodology of working place. This name is made according to first letters of five Japanese words: Seiri-Sorting; Seiton-Setting; Seiso-Cleaning; Seiketsu-Standardizing; Sitsuke-Self-Discipline

a) Seiri – means to keep all the unnecessary things, tools and parts in the storehouses with proper sorting and card indexes;

b) Seiton – By this time all the things have their proper place. Each place, where these things are put, is labeled. The appropriate tools or parts should be convenient to take as well as they should be stored near the working place they are usually used in;

c) Seiso – working place should be tidy, clean and neat, after each shift everything is tidied up and cleaned, the tools are put away. Order should be everyday standard, but not an exception;

d) Seiketsu – working procedures should be clear, obvious and standardized for everybody. The given work should be done under the common rule. Each worker should be able to do the same work with the same tools;

e) Sitsuke – all the existing, accepted and approved standards are implemented with this method.

In his lectures Professor Otsubo develops the following ideas:

1. Good relationships are important for good business. Confidence is more than any contracts, receipts or juridical agreements. True, it takes time and patience to gain confidence, but no less time is spent on legal agreements;

2. Everyone should learn how to obtain the necessary information and know-how;

3. Stable and elastic relationships are needed, especially with clients, employees and investors;

4. Do not be separated from your employees and your clients, be among them.

The characteristics feature for Japanese is that it is hard for everyone to distinguish an engineer or a director from the ordinary worker of the enterprise. They are dressed in the same uniform. The same is true of lifestyle, etc.

There are fundamental differences in the Japanese and American education system, in particular: In Japan, first they get a job and then take care of their education and specialization.

There are two theories of Japanese management development:

The first, which gives little importance to the influence of Japanese culture and traditions on management development and develops the idea that it was due to the new methods of American management influencing on the development of Japanese companies management techniques;

According to the second theory the role of influencing on Japanese culture and history has a great importance.

Japanese companies are permanently implementing two rules of recruiting staff: 1) Permanent employment, offered to top managers, mechanics, technicians and other professionals; 2) Short-term contracts for one-to-three-year for blue-haired employees.

For the Japanese entrepreneurs the term “Kaizen” means the constant improvement of the labor conditions in enterprise, producing methods, achievements of inventors and scientific researches. Practical introduction of Kaizen term in the company means the implementation of the following activity cycles:

- a) Provision of all operations and activities of standardization in the enterprise;
- b) Provision of contemporary or quantitative measurement of standardized operations;
- c) Timely change of standards already adopted on demand;
- d) Implementing innovations in order to improve productivity;
- e) Introduction of new improved operations and standardization;
- f) Repetition this cycle again and so on.

This cycle is called a Damming cycle in the USA.

Five main elements of the Kaizen methodology are:

1. Teamwork and dress for all employees;
2. Personal discipline and willingness to change for better;
3. Improved morale and best communication in the company;
4. Quality circles;
5. New innovative suggestions.

Kaizen’s managing philosophy, logistics new type of self-producing in the Toyota enterprise was founded in 1948-1975 by Taichi Ono, Shingeo Shingo, Eiji Toyoda. This system is also called a just-in-time production.

For example, the following principles are based on the Japanese Toyota production system:

- Long-term perspective and approaches creating the basis for achieving the goals – decision for long-term achievement takeovers the desire of short-term perspective;
- Constant improvement of business operations – Constant innovations and evolution, correct actions always give results;
- Respect for employees, high moral climate, creation of common confidence, mutual understanding and comprehension environment;



- View and analyze problems and facts on site The first and most important priority is given to the quality
- Team work, maximization of personality perfection, continuous increase of professional and collective skills.

The main place in Japanese management is permanent development and improvement. Permanent perfection is considered one of the main sources of sustainability of the enterprise. Kaisen begins with the recognition of the problem and, “if it exists, there is enough potential for development.” In his research Kodo Yokozawa notes that two important factors stipulate the successful transfer of Kaisen's: 1) organizational structure; 2) Organizational Culture.

*Japan's economic miracle.* This word about Japan is may be heard by everyone, including those who do not have any connection with the economy. But how do the majority of people explain this success in Japan? They say: "The Japanese are good because they work a lot." But this is a very sweeping and primitive explanation.

After World War II, Japan's economic infrastructure was totally ruined and almost all the towns were destroyed - and what? Japan's economy has shown steady growth trends in the 60s of the last century, and in the late 1970s-in American business circles, the alarm signal was given because of Japan's growing economy. By the end of the 80s, Japan was just behind the US economy. The development of Japan's economy has been stipulated by various factors, namely:

1) Such an increase in the economy would be impossible if every working day for every Japanese worker in bigger or smaller companies were not fortified by the belief in a stable future. This is due to the particular public belief. The fifth of the revenue the workers keep in the bank. This is the very strong leverage of the Japanese economy development in the hands of the government;

2) Classical economic management cornerstone of Japan is the team-working principle. The working groups were a feature of group integration and they still exist in Japan; it means that this is actually a big family.

3) In Japan almost all companies and enterprises are using so-called "Vital Employment Practice". The young men who are already in the enterprise, train and develop, and these people work until the retirement age, he knows that he will never lose his job. The belief in a stable future leads to a sense of gratitude towards his company.

4) "Vital employment" – added family relationship reveals paternalism – the relationship in which the government provides the need for citizens and in return the employers have the right to dictate their rules of conduct. In addition, they also offer other benefits, which suggest a variety of low-cost loans and grants. That has already become their national tradition. The head of the office is obliged to keep an eye on and help the low-ranking person. That's how career growth, experience and strong connections between generations and the economy are created.

5) Management cornerstone of Japan is represented by total control over the products produced, all stages of producing, as the labor group is the same as “family”, if one employer makes mistakes and produces defect production, all

members of the group is responsible for this, so every employee works as well as possible and considers himself as the only person responsible for his work.

6) It is interesting to know how typical Japanese enterprise is organized. This is actually a three-stage pyramid-like structure where the low-ranked workers are in the fundament, on the second stage there is the average level of governance, which consists of three groups: heads of departments, heads of sectors and staff, on the third stage there is the highest administrative body. Japanese economists are considered as the most mobile and less bureaucrats.

7) The long-term economic strategy, which is constantly following the Japanese government, is based on the economical use of energy resources, high level of competitiveness and the Japanese inner demands to recognize the scientific-technical progress.

In Japanese companies, the spirit of teamwork and collective work is preserved, which does not violate the harmony of relationships in terms of any changes, even though these changes come from the lower rank of employees. Such attitude is the basis of teamwork, in this case it is not only a specific person but also the whole collective is responsible for the failure of the project.

In Japanese enterprises, young people are invited directly from school, college and universities. They not only pay attention to their special knowledge but also their personal dignity, hardworking skills in labor and learning,, loyalty, morality, and try to grow them as professionals and company members in the firm.

Japanese companies make great investments in teaching and training the employees. In practice, they use horizontal and vertical rotations and allow staff to develop skills.

Japanese companies do their best to ensure that the core of the staff is guaranteed to have a permanent job until retirement age (55 years). During the economic decline, companies are releasing seasonal workers, part-time staff, while the main staff is transferred to the country's outlying districts and branches.

President of the Fuji Company Ietaro Kobaya says that he and his managers have been studying in the United States for years how to implement long-term strategic planning in the company.

Japanese researcher Hadeek Yoshihara's work "Study on Japanese Management Methods in Foreign Countries" was based on the survey of top managers and firm leaders in 20 companies of automobile and household electronics manufacturing. The study identified six characteristics of Japanese enterprise management:

1. *Japanese managers pay much attention to the fact that no matter what the economic crisis may be, even the dismissal of employees be avoided.* Japanese high echelons management believes that stability of the workforce improves all the indicators of the company, strengthens the sense of corporate unity, promotes trust and good relations between managers and personnel. Stability and the guarantee of employment have a primary importance for employees. Their slogan is the following: "We will not allow any dismiss in the country during the economic crisis";

2. *Head staff constantly present side by side with employees at the enterprise district.* Matsusita's representative says: "We are not interested in getting managers to

sit in the cabinet and wearing ties, we're not getting this type of people because we do not need them". Also Hydique Yosikhara emphasizes that "Japanese companies do not need such managers who do not like to be in the production area". Controlling management room in Toyota Company is always full of managers and engineers, as soon as the work fails they immediately go to the certain site to eliminate the problem. Such operative and team work promotes innovative proposals and inventions.

3. *Information publicity in company and respect for moral values.* Different types of meetings and systematical informing the employees makes an impression that the service personnel's opinion is taken into consideration and respected. The meetings are more important for the company's structural interactions;

4. *Management, based on quick exchange of information.* A great importance is given to the timely and thorough collection of all data for the improvement and perfection of production process. The rapid response system allows the company to correct deficits in time and take appropriate measures. Another important factor in collecting data system is monthly accounting reporting;

5. *Management is focused on quality.* The main focus is to collect all the data about the product, which relates to the quality. The representative of SANYO ELECTRONICS says: I do not worry about increasing labor productivity at my site, because our enterprise system is arranged so that productivity is automatically rising, on the other hand our forces are directed not to release defective goods".

6. *Perfect cleanliness and order.* Hydeki Yosakhara notes that "the detailed analysis of the Japanese management system of foreign branches clears up that these methods of management are not something unusual and unheard". Japanese methods of management separately are not "unusual novelty, but good managers make their methodological, measurable, targeted, and operative turns to produce the results that are so successful in Japanese enterprises." Cleanliness and order in the production areas and warehouses creates a positive environment where the management of the collective is increased, the responsibility of the employee and the workforce is high.

There is an ordinary worker at the Japanese economic miracle center. A Japanese worker, an engineer, or an executive is known as a "biorobots" in the world. They really work selflessly for 6 days a week, and their vacation is only 7 days a year. Beyond their inhumane force, the great love of the motherland and nationality nation is hidden. Japanese people, with their "feudal psychology", are similar to us. Labor and hard work is the prayer for the motherland, and care for the strength of the country. They are devoid of cold pragmatism which is natural for Anglo-Saxon race.

The government of Japan develops the country according to the existing realities. There is a strong public control imposed on the budget expenditure. Public administration management is based on frequent consultations with small, medium and large businessmen. The Japanese government is oriented on the equal development of its regions; this firstly would support the arrangement of the demographic situation.

Japanese management is characterized with specific technology of management, particularly they mostly think about export. They get acquainted with specific requirements of customers, try to localize enterprises. They follow the

principle: “In Rome do as the Romans do”. Such kind of activity made the country successful in all directions of economy and social life.

If the production in Japan was behind the European ones in quality before the World War II, an interesting question should be answered: How could they manage to become a super state in such a short period of time? There is only one reply: at the expense of total quality management system.

In Japanese companies, the spirit of team and collective work is maintained, which does not disturb the harmony of relationships even if the change comes from lower echelon of employees. Such attitude is the basis of team work; in this case it is not only a particular person but the entire collective is guilty if the project fails.

#### References:

1. Kutateladze G. Japanese Management and its Theoretical-empirical Possibility in Georgia / G. Kutateladze // Georgian Patriarchate St. Andrew Apostle Georgian University. – Tbilisi. – 5015
2. Gugeshashvili M. Staff Management in Japan / M. Gugeshashvili. – Tbilisi. – 2004
3. Iashvili I. Labor and Labor Relationship in Japan / I. Iashvili // Journal “Social Economy”. – 2010. – № 5
4. Kravtsov I. Japanese Government as a Manager / I. Kravtsov // Journal “Economics”. – 1993. – № 8-9
5. Meskhia I. Japan and Japanese Management / I. Meskhia // Journal “Economics”. – 1992. – Volume 1.
6. Kupunia G. National Features of Japanese Management / G. Kupunia // Journal “Economics”. – 1992. – № 8-9
7. Kupunia G. Social Orientation of Japanese Management / G. Kupunia // Journal “Economics”. – 1992 № 5-6
8. Keshelashvili G. Management Quality and its Influence on Company’s Success / G. Keshelashvili // Journal “Economics and Business”. – 2009. – № 3
9. Arskaya L.P. “Open Economy” and Working Class / L.P. Arskaya. – Moscow. – 1972
10. Millner B.Z. Japanese Paradox / B.Z. Millner. – Moscow: Publish House “Misl”. – 1985
11. Japan, Modern Monopoly Capitalism. – Moscow
12. Watanabe T. Recent Trends in Japanese Human Resource Management: The Introduction of a System of Individual and Independent Career Choice / T. Watanabe // Asian Business & Management. – 2002. – 2 (1). – 200
13. Tsutsui W.M. Manufacturing ideology: Scientific Management in Twentieth Century / W.M. Tsutsui. – Japan, Princeton University Press. – 1988.
14. Itagaki H. Japanese Multinational Enterprises: The Paradox of High Efficiency and Low Profitability / H. Itagaki // Asian Business and Management. – 2002. – 1 (1).

**УДК 567**

*Міліченко О.С.*

аспірант кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### **ПОДАТКОВА ЗАСТАВА ЯК СПОСІБ СТЯГНЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ**

Внаслідок податкової застави орган стягнення має першочергове право у разі невиконання забезпеченого податковою заставою податкового зобов'язання одержати задоволення з вартості заставленого майна перед іншими кредиторами.

Рішення про податкову заставу майна свідчить про наміри контролюючих органів застосувати примусове стягнення податків. Це примусить платників прискорити сплату недоїмки.

У зв'язку з тим, що податкова заставу – це самостійний інститут, специфічний вид податкових правовідносин, яким широко користуються в країнах з високорозвиненою економікою, виникає вона не внаслідок договору, як звичайна заставу, а внаслідок боргу перед бюджетами всіх рівнів та державними цільовими фондами. Право податкової не потребує письмового оформлення.

У разі якщо податковий борг виник за операціями, що виконувалися в межах договорів про спільну діяльність, у податкову заставу передається майно платника податків, який згідно з умовами договору був відповідальним за перерахування податків до бюджету та/або майно, яке внесене у спільну діяльність та/або є результатом спільної діяльності платників податків. У разі недостатності майна такого платника податків у податкову заставу передається майно інших учасників договору про спільну діяльність у розмірах, пропорційних їх участі у такій спільній діяльності.

Право податкової застави виникає у разі:

- несплати у строки, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації, – з дня, що настає за останнім днем зазначеного строку;
- несплати у строки, встановлені ПКУ, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної контролюючим органом, – з дня виникнення податкового боргу;
- у випадку розстрочення (відстрочення) – з дня укладання договору про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань.

Право податкової застави поширюється на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) у день виникнення такого права і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, а також на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності у майбутньому.

У разі якщо балансова вартість такого майна не визначена, його опис здійснюється за результатами оцінки, яка проводиться відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

Право податкової застави не поширюється на майно, визначене підпунктом 87.3.7 пункту 87.3 статті 87 ПКУ, на іпотечні активи, що належать емітенту та є забезпеченням відповідного випуску іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, на грошові доходи від цих іпотечних активів до повного виконання емітентом зобов'язань за цим випуском іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, а також на склад іпотечного покриття та грошові доходи від нього до повного виконання емітентом зобов'язань за відповідним випуском звичайних іпотечних облігацій. Право податкової застави не поширюється на авансові платежі, не внесені своєчасно.

Право податкової застави не застосовується, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує шістдесяті неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Право податкової застави визначається на підставі даних карток особових рахунків платників податків, що ведуться контролюючими органами відповідно до чинного законодавства.

Відповідно до пп. 124.1. ПКУ відчуження платником податків майна, яке перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди контролюючого органу тягне за собою накладення штрафу у розмірі вартості відчуженого майна.

Предметами податкової застави не можуть бути:

- національні культурні та історичні цінності, що перебувають у державній власності і занесені до Державного реєстру національного культурного надбання; вимоги, що мають особистий характер, а також інші вимоги, застава яких забороняється законом; об'єкти державної власності, приватизацію яких заборонено законодавчими актами, а також майно, що включається до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, у тому числі казенних підприємств (ст.4 Закону України «Про заставу»);

- майно та кошти благодійних організацій (ст.19 Закону України «Про благодійництво та благодійні організації»);

- приватизаційні папери (ст.5 Закону України «Про приватизаційні папери»);

- майно громадян, на яке не може бути звернене стягнення за виконавчими документами, перелік якого встановлено додатком до Закону України «Про виконавче провадження».

Податковий керуючий щодо податкової застави має такі повноваження та виконує такі функції:

- відкриття на кожного платника податків, який має податковий борг, справи, у якій у хронологічному порядку зберігаються всі документи, які стосуються здійснених заходів із погашення податкового боргу платника податків;

- надсилання платнику податків податкової вимоги;

- здійснення опису майна, на яке поширюється право податкової застави, та складання акта опису такого майна;

- реєстрація податкової застави у відповідному державному реєстрі та її виключення із такого реєстру;

- одержання від платника податків документів, необхідних для опису майна в податкову заставу;

- складання акта про відсутність майна, що має бути описане у податкову заставу;

- складання акта відмови платника податків від опису майна у податкову заставу;

- підготовка документів для звернення контролюючого органу до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків;

- здійснення перевірки стану збереження майна, що перебуває у податковій заставі;
- складання акта про перешкоджання платником податків виконанню повноважень податковим керуючим за встановленою формою;
- підготовка рішення про складення відповідних актів та направлення такого рішення банкам та іншим фінансовим установам для поновлення видаткових операцій на рахунках платника податків;
- підготовка рішення про виконання платником податків законних вимог податкового керуючого за встановленою формою та направлення такого рішення банкам та іншим фінансовим установам для дострокового поновлення операцій на рахунках платника податків;
- підготовка відповіді платнику податків на його звернення щодо надання (ненадання) згоди на відчуження майна та/або заміну майна, яке перебуває у податковій заставі;
- отримання від платника податків інформації та документів про операції із майном, яке перебуває у податковій заставі;
- вимагання від платника податків або його службових (посадових) осіб пояснення щодо відчуження майна, яке перебуває у податковій заставі, без згоди контролюючого органу (за умови, коли наявність такої згоди має бути обов'язковою згідно з вимогами ПКУ);
- підготовка матеріалів для застосування штрафу у разі відчуження майна, що перебуває в податковій заставі, без згоди контролюючого органу;
- розгляд звернення платника податків та підготовка документів для надання йому розстрочення (відстрочення) сплати грошових зобов'язань (податкового боргу).

Платник податків зберігає право користування майном, що перебуває у податковій заставі.

Платник податків може відчужувати майно, що перебуває у податковій заставі, тільки за згодою контролюючого органу, а також у разі, якщо контролюючий орган впродовж десяти днів з моменту отримання від платника податків відповідного звернення не надав такому платнику податків відповіді щодо надання (ненадання) згоди.

У разі якщо в податковій заставі перебуває лише готова продукція, товари та товарні запаси, платник податків може відчужувати таке майно без згоди контролюючого органу за кошти за цінами, що не є меншими за звичайні, та за умови, що кошти від такого відчуження будуть направлені у повному обсязі у рахунок виплати заробітної плати, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або погашення податкового боргу.

У разі відчуження або оренди (лізингу) майна, яке перебуває у податковій заставі, платник податків за згодою контролюючого органу зобов'язаний замінити його іншим майном такої самої або більшої вартості. Зменшення вартості заміненого майна допускається тільки за згодою органу державної фіскальної служби за умови часткового погашення податкового боргу.

Майно платника податків звільняється з податкової застави з дня:

- отримання контролюючим органом підтвердження повного погашення суми податкового боргу в установленому законодавством порядку;
- визнання податкового боргу безнадійним;
- прийняття відповідного рішення судом у межах процедур, визначених законодавством з питань банкрутства;
- отримання платником податків рішення відповідного органу про скасування раніше прийнятих рішень щодо нарахування суми грошового зобов'язання або його частини (пені та штрафних санкцій) внаслідок проведення процедури адміністративного або судового оскарження;
- реєстрації в контролюючому органі податкової поруки у випадках, визначених ПКУ.

Підставою для звільнення майна платника податків з-під податкової застави та її виключення з державних реєстрів застав рухомого або нерухомого майна є відповідний документ, що засвідчує закінчення будь-якої з подій, визначених вище.

#### Література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс] – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua)

## УДК 338

*Невдаха Н.А.*

старший лаборант кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### **ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВИЙ СТАН ПІДПРИЄМСТВА**

Фінансовому стану підприємства притаманні внутрішні протиріччя, пов'язані з найбільш ефективним розміщенням власних і позикових фінансових ресурсів для отримання максимального прибутку. За існування низки протиріч та протилежностей, що мають місце, відбувається перехід підприємства з одного типу фінансового стану до іншого. Знання факторів та вміння управляти ними дозволить впливати на фінансовий стан підприємства. Тому особливої актуальності набуває питання визначення впливу факторів на стійкість фінансового стану.

У цілому поняття «фактор» походить від латинського «factor», що означає «виконавець», тобто причина, рушійна сила певного процесу або явища, що визначає його характер або одну із основних характеристик [1, с.69].

На фінансовий стан підприємства мають вплив різноманітні фактори, які знаходяться у взаємному зв'язку, залежності та обумовленості. Усі фактори, можна поділити на природні, соціально-економічні, які сприяють найкращому використанню ресурсів підприємства, та виробничо-економічні, які характеризують використання виробничих ресурсів підприємства[2, с.79].



Природні фактори не здійснюють систематичного впливу на фінансовий стан підприємства.

До соціально-економічних відносяться, наприклад, рівень освіти кадрів, організація культурно-масової роботи, умови житла та ін. На сучасному етапі ці фактори вивчені дуже мало, розглядаються переважно виробничо-економічні фактори.

Фактори, що впливають на фінансовий стан підприємства можна класифікувати за такими ознаками [4, с.11]:

- за значущістю: основні та другорядні;
- залежно від можливого впливу на них підприємства: незалежні (зовнішні) та залежні (внутрішні);
- за часом впливу: постійні та тимчасові;
- за ступенем впливу: загальні та специфічні;
- за характером впливу: екстенсивні та інтенсивні;
- за властивостями: кількісні та якісні;
- за можливістю вимірювання: вимірювані та не вимірювані;
- за рівнем деталізації: прості та складні.

1. За значущістю фактори поділяються на основні та другорядні. До основних відносяться фактори, які впливають на результати роботи підприємства. До другорядних – ті, які не впливають на результати роботи підприємства.

2. На діяльність підприємства впливає зовнішнє середовище (макро і мікросередовища) та внутрішнє середовище [4, с. 40].

До зовнішніх факторів, відносяться: економічні умови господарювання [3, с.40; 4, с.14]; техніка і технологія, що панують у суспільстві [3, с.40; 4, с.14]; платоспроможний попит та рівень доходів споживачів [4, с.14]; економічна та фінансово-кредитна політика Уряду країни [3, с.40; 4, с.14]; законодавчі акти щодо контролю за діяльністю підприємства [4, с.14]; система цінностей у суспільстві [4, с.14]; зовнішньоекономічні зв'язки; розмір та структуру потреб населення; розвиток науки і техніки, який визначає всі складові процесу виробництва товарів і його конкурентоздатність; рівень культури, тобто звички і норми споживання [3, с.41]; міжнародну конкуренцію.

На фінансовий стан більшості підприємств негативно впливають наслідки загальноекономічного падіння виробництва, інфляція, а також часті зміни в сфері державного регулювання, що характерно для нашої країни останнім часом.

Зовнішні чинники можуть бути національними і міжнародними. Останні формуються під впливом динаміки загальноекономічних показників розвитку провідних країн, стану світової фінансової системи, рівня міжнародної конкуренції, митної політики тощо.

Внутрішні фактори, які визначають розвиток підприємства і є результатом його роботи, в загальному вигляді згруповані наступним чином: галузева належність підприємства [3, с.40; 4, с.14]; структура продукції (послуг), що випускається, її частка в загальному платоспроможному попиті [3,

с.40; 4, с.14]; розмір сплаченого статутного капіталу [4, с.14]; розмір витрат, їх динаміка в порівнянні з грошовими доходами; розмір і структура витрат, їхня динаміка як порівняти з прибутком [4, с.14]; стан майна і фінансових ресурсів включаючи запаси й резерви, їх склад і структуру [3, с.40; 4, с.14]; якість і рівень застосування маркетингу [3, с.40].

У свою чергу, кожна із зазначених груп містить у собі багато конкретних факторів, діючих на кожному підприємстві вибірково.

Крім зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на фінансовий стан підприємства існує безліч факторів нефінансового характеру. Тому за важливістю фактори можна поділити на фінансово важливі, фінансово неважливі і не фінансові. До фінансово важливих (активних) слід віднести фактори, які мають значний вплив на безперервність діяльності підприємства: основні фактори, що тягнуть за собою безпосередньо зміну обсягів реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); розмір прибутку; типові фактори, що мають місце у всіх галузях економіки і які вказують на поточні моменти діяльності підприємства та не потребують значних зусиль для їх встановлення.

До фінансово неважливих (пасивних) відносяться ті фактори, які вказують на поточні моменти діяльності підприємства та не мають значного впливу на безперервність діяльності підприємства. До факторів не фінансового характеру відносяться умови та обставини, які впливають на безперервність діяльності підприємства.

3. За часом дії фактори бувають постійні та тимчасові (змінні). До перших відносяться фактори, які безперервно діють в процесі господарської діяльності, до других – фактори, які діють певний період часу.

4. В залежності від того, чи діють фактори на усіх підприємствах чи в окремих галузях, їх поділяють на загальні та специфічні.

5. За характером дії фактори підрозділяють на екстенсивні та інтенсивні. В соціально-економічних системах особливе значення має ідентифікація факторів екстенсивного розвитку (розширюється тільки виробництво) та інтенсивного розвитку (застосовуються ефективніші засоби виробництва).

6. Фактори, які впливають на фінансовий стан підприємства можуть бути не лише кількісні, але і якісні чинники, зокрема зміна політичної і загальноекономічної ситуації, перебудова організаційної структури управління галуззю чи підприємством, зміна форм власності, кваліфікації персоналу тощо.

7. За ступенем деталізації фактори підрозділяють на прості та складні, за можливістю вимірювання – на ті, що піддаються, та ті, що не піддаються виміру.

Для оцінки факторів аналітику необхідно виконувати такі процедури:

- оцінити особливості галузі, до якої належить підприємство;
- встановити індивідуальні стабільні фактори щодо підприємств галузі відповідно до характеру господарювання;
- врахувати найважливіші фактори, які впливають на діяльність підприємства;
- визначити перелік активних та пасивних факторів, які будуть розраховані та взяті до уваги;

- провести розрахунок групи коефіцієнтів за важливістю факторів, а саме виділити головні і для цих факторів розробити їх індикатори або джерела отримання висновків щодо їх підтвердження.

#### Література:

1. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры / В.В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 560 с.
2. Сокольська Р.В. Фінансовий аналіз : [навч. посібник]. – Частина 1. Аналіз фінансової звітності / Р.В. Сокольська, В.Д. Зелікман, Т.В. Акімова. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. – 92 с.
3. Стратегічний аналіз : [навч. посіб.] / [Г.М. Давидов, В.М. Малахова, О.А. Магопець та ін.]. – К.: Знання, 2011. – 389 с. – (Вища освіта ХХІ століття).
4. Швиданенко Г.О. Сучасна технологія діагностики фінансово-економічної діяльності підприємства: монографія / Г.О. Швиданенко, О.І. Олексик. – К.: КНЕУ, 2002. – 192 с.

**УДК 657**

***Ніколаєва С.П.***

кандидат економічних наук

завідувач кафедри обліку та оподаткування

Кропивницький інститут державного та муніципального управління

м. Кропивницький, Україна

### **СТАДІЇ РОЗВИТКУ ЛІЗИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Лізинг, як досить складне економічне явище, виник лише на певному етапі розвитку людського суспільства. Він має ряд більш простих попередників: купівлю-продаж, оренду та кредит. Однак, серед економістів і юристів поки немає визначеності та єдності про час і епохи його виникнення. Ряд фахівців відносить лізинг до нових ринкових продуктів. При цьому вважають, що між орендними відносинами або лізингом дуже мало спільного. Інші вважають лізинг специфічним різновидом оренди, а період його виникнення відносять до XVIII і XIX століть. Треті повністю погоджуються з характеристикою орендних відносин як лізингових. Остання група вчених (як економісти, так і юристи) вважає, що протягом багатьох століть формувалися і розвивалися різні орендні (лізингові) продукти, в тому числі і фінансовий лізинг.

У залежності від фінансово-економічних умов та рівня розвитку конкретного регіону (країни) лізингова індустрія буде характеризуватися певними ознаками. У кожній країні лізинговий бізнес має власну унікальну основу. Однак, очевидними є загальні універсальні ознаки розвитку лізингу, що дозволяє виділити відповідні стадії розвитку лізингової індустрії, зокрема:

- розвиток фінансової оренди;
- становлення лізингової індустрії;
- розвиток оперативного лізингу;
- розвиток конкуренції на ринку лізингу (рис. 1).

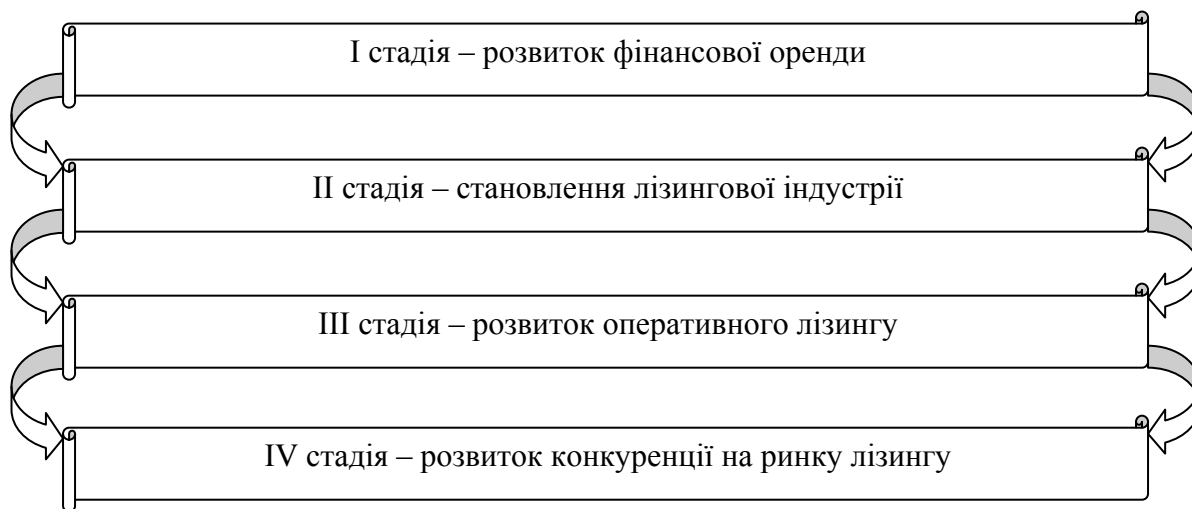


Рис. 1. Стадії розвитку лізингової індустрії

*Джерело: розроблено автором*

Перша стадія пов'язана з переважно фінансовою орендою (фінансовим лізингом). Лізинг на даному етапі є досить новим фінансовим інструментом, і конкуренція на даному ринку практично відсутня. Кінцевою метою лізингоодержувача є придбання обладнання у власність, тому він зазвичай викуповує предмет лізингу в кінці терміну оренди (викуп здійснюється в результаті повного погашення заборгованості за лізинговими платежами). Термін договору лізингу збігається або наближений до термінів амортизації основних засобів. Відповідно обладнання в кінці угоди або автоматично переходить у власність лізингоотримувача, або викуповується за номінальною вартістю. Основною метою використання лізингового механізму з точки зору лізингоодержувача є отримання фінансової допомоги (у вигляді відстрочки платежів) дуже часто дана форма використовується з метою оптимізації податкових пільг, яка пов'язана, насамперед, з прискореною амортизацією, а також з тим, що лізингові платежі, на відміну від відсотків за кредит, повністю відносяться на собівартість. З іншого боку, на первісній стадії розвитку лізингової індустрії державою можуть бути передбачені й інші пільги та преференції, що діють при інших формах фінансування інвестицій. Хоча слід відзначити і той факт, що на даному етапі розвитку, як правило, існують певні недоліки в бухгалтерському та податковому супроводі лізингових операцій.

Другий етап становлення лізингової індустрії характеризується більш жорсткою конкуренцією серед операторів даного ринку. І хоча основним залишається як і раніше фінансовий лізинг, умови лізингових угод стають диференційованими. Це пояснюється з одного боку, посиленням конкуренції на ринку лізингових послуг, а з іншого, розширенням кола лізингоодержувачів і спектру лізингованого майна. Диференціація насамперед стосується структури лізингових платежів, які часто підлаштовуються під грошовий потік лізингоодержувача, а також під динаміку залишкової вартості лізингового майна. Варіації останньої використовуються для мінімізації витрат лізингоодержувача і ще більш віддаляють лізинг від традиційно забезпеченого кредиту. У міру подальшого розвитку більш широке застосування знаходять

все нові форми лізингових угод, такі, наприклад, як поновлюваний лізинг або «левередж-лізинг», які використовуються дочірніми лізинговими компаніями, створеними виробничими структурами для активізації продажів.

Третя стадія характеризується активним розвитком оперативного лізингу, термін якого набагато менше фізичного строку служби обладнання. Стимулюючими факторами, що зумовлюють застосування нових форм лізингу, служать перше, подальше посилення конкуренції, пов'язаної з дедалі більшим числом активно діючих лізингових компаній; по-друге, більш досконале законодавство, яке на даному етапі вже не стільки перешкоджає, скільки сприяє розвитку нових видів лізингу. Для забезпечення переходу лізингової індустрії на дану стадію одним з вирішальних факторів є наявність достатньо розвинутого вторинного ринку обладнання. Це пов'язано з тим, що саме на цьому етапі у лізингодавця виникає реальний ризик, пов'язаний із залишковою вартістю активів, оскільки у лізингових компаній можуть виникати проблеми з реалізацією лізингового майна після закінчення терміну оперативної оренди (лізингу). Для мінімізації даного ризику лізингодавцям доведеться також більш професійно управляти власними активами, що пов'язано, в свою чергу з наявністю у останніх вже достатньо великого досвіду роботи в даній області.

На четвертому етапі посилення конкуренції між суб'єктами лізингового бізнесу призводить до появи нових видів послуг, таких як секюритизація, венчурний лізинг, проектне фінансування. Фактично, відбувається насичення ринку лізингових послуг, тому що основні зусилля лізингових компаній направляються на оптимізацію і скорочення оперативних витрат. При цьому дослідження показують, що стрімкий розвиток лізингу найбільш характерно для країн зі сприятливими економічними умовами і розвинутою нормативно-правовою базою [1, с. 261-262].

Розвиток лізингової індустрії вимагає удосконалення системи управління діяльністю лізингової компанії та її інформаційних підсистем. Удосконалення вимагають розробки теоретичних положень лізингу, які полягають у визначенні економічного змісту поняття «лізинг», обґрунтування міжпредметних зв'язків, визначення сучасних концепцій його розвитку, з'ясування складу та сутності функцій даного виду сучасних фінансових інструментів. Саме розгляду цих питань і буде присвячено наші подальші дослідження.

#### **Література:**

1. Ніколаєва С.П. Лізингова діяльність: історія виникнення та розвитку / С.П. Ніколаєва, О.Б. Пугаченко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, вип. 26. – Кіровоград: КНТУ, 2014. – С. 255-265.

*Нісфоян С.С.*

кандидат економічних наук

старший викладач кафедри економіки та підприємництва

*Дибенко І.О.*

студент кафедри економіки та підприємництва

Центральноукраїнський національний технічний університет

м. Кропивницький, Україна

## **ЗАСОБИ МОТИВАЦІЇ ПРАЦІВНИКІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Проблеми мотивації працівників підприємств будь-яких форм власності завжди були і залишаються найбільш актуальними. Від чітко розроблених систем мотивації залежить не тільки соціальна і творча активність працівників управлінської праці, а й кінцеві результати діяльності підприємств. Орієнтація працівників на досягнення цілей організації, по суті, є головним завданням управління персоналом. При сучасному устаткуванні та ефективній організаційній структурі, але без мотивації праці працівників підприємству неможливо домогтися бажаних результатів: працівники не будуть справлятися зі своїми службовими обов'язками. Низький рівень мотивації праці не сприяє зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці. У сучасних умовах проблемою мотивації є недосконалість мотивації на підприємствах, недостатнє фінансування заходів, спрямованих на вдосконалення мотивації персоналу, а також те, що на підприємствах не приділяють належної уваги мотивації [1, с. 264].

Мотивування являє собою процес формування такого психологічного стану людини, який зумовлює її поведінку, здійснює установку до діяльності, спрямовує і активізує її. Мотивація праці являє собою прагнення працівника задовольнити свої потреби; в загальному розумінні – це сукупність внутрішніх і зовнішніх рушійних сил, які зумовлюють людину до трудової діяльності і надають їй цілеспрямованість, орієнтовану на досягнення певних цілей [2, с. 215].

Потреби постійно змінюються, тому не можна розраховувати, що мотивація, яка спрацювала один раз, знову буде ефективною. З розвитком особистості розширюються і можливості, потреби у самовираженні. Таким чином, процес мотивації шляхом задоволення потреб безкінечний.

Основними методами мотивування персоналу в сучасних умовах є:

- професійне навчання – можливість розвитку особистісних якостей і отримання спеціальних знань, які відкривають широкі перспективи;
- кар'єрне зростання – стимул працювати старанно, виконувати свої обов'язки якісно та оперативно;
- грошові виплати за виконання поставлених цілей;
- соціальна політика пов'язана з наданням працівникам додаткових пільг, послуг і виплат соціального характеру;
- нематеріальні стимули (письмова подяка керівництва, винагородивдячності та навіть компліменти);

- підсвідомий вплив на людину – дає можливість пробуджувати у співрозмовника поважне ставлення і прагнення брати приклад з мовця;
- зворотній зв'язок, який можна забезпечити за допомогою внутрішньої пошти або внутрішнього сайту компанії, організувавши для цього спеціальну рубрику;
- покарання – це недопущення дій з боку працівника, які можуть принести шкоду фірмі [4, с. 268].

Система мотивації персоналу підприємства повинна відповідати таким принципам:

- гнучкості – здатність до оперативного реагування на зміну зовнішніх і внутрішніх умов функціонування;
- системності – повне відображення індивідуального вкладу людини в досягнення кінцевих результатів підприємства через ланцюги «людина-посада-робота» і «особа-група-колектив»;
- відповідності – встановлення такого рівня мотивації персоналу, який відповідає кількості, якості та вагомості затраченої праці;
- структурованості – характеризує поділ заробітної плати на частини, кожна з яких є відображенням особистого вкладу працівника в досягнення поточних, кінцевих і віддалених результатів діяльності підприємства;
- відкритості системи мотивації персоналу – прозорість та інформаційна доступність для кожного працівника [4, с. 192].

Мотивація праці є одним з основоположних методів управління персоналом, що спонукає працівників до досягнення цілей, що стоять перед ними і організацією. Керівники, які бажають домогтися ефективної роботи своїх співробітників, повинні застосовувати не тільки методи економічного стимулювання і адміністративного впливу, а й приділяють велику увагу соціально-психологічним методам.

Отже, які б прекрасні не були ідеї, інноваційні технології, найсприятливіші зовнішні умови, без добре підготовленого та мотивованого персоналу високої ефективності роботи досягнути неможливо. Вкладення в людські ресурси стають довгостроковим чинником конкурентоспроможності та стійкого функціонування підприємства. Сучасний керівник повинен враховувати всі фактори, щоб забезпечити успішну роботу підприємства. При формуванні оптимальної системи мотивації сучасним керівникам підприємств необхідно використовувати класичні теорії мотивації і враховувати менталітет працівників.

#### Література:

1. Армстронг П.М. Практика управления человеческими ресурсами / П.М. Армстронг. М.: Питер, 2012. – 848 с.
2. Кибанов А.Я. Мотивация и стимулирование трудовой деятельности / А.Я. Кибанов, И.А. Баткаева, Е.А. Митрофанова, М.В. Ловчева. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 524 с.
3. Кибанов А.Я. Управление персоналом организации / Под ред. А.Я. Кибанова. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 483 с.
4. Коротков Е.М. Концепция менеджмента / Е.М. Коротков. – М., 2007. – 303 с.
5. Рульев В.А. Менеджмент : [Навчальний посібник] / В.А. Рульев, С.О. Гуткевич. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 312 с.

*Олянецька М.С.,  
Мельник Ю.П.*

студенти кафедри аудиту та економічного аналізу  
*Науковий керівник: Савченко А.М., к.е.н., доцент*  
Університет державної фіскальної служби України  
м. Ірпінь, Україна

## **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

На сучасному етапі розвитку економіки України залишається актуальним дослідження податкових надходжень, оскільки вони забезпечують значну частину доходів Державного бюджету України.

Метою статті є дослідження податкових надходжень у структурі доходів бюджету України, виявлення негативних тенденцій, які впливають на податкові надходження і економіку країни в цілому та пошук шляхів зміни таких тенденцій. Серед науковців, які присвятили свої роботи теоретичному обґрунтуванню даних питань виділяються: В. Вишневський, С. Герасименко, А. Головач, Р. Даймонд, Д. Журавський, В. Захожай, Д. Міррліс та багато інших.

Податкові надходження є важливою формою перерозподілу валового внутрішнього продукту. За допомогою аналізу податкових надходжень до бюджету систематизуються отримані дані, визначається вплив різноманітних факторів на обсяги податкових відрахувань, розкриваються причинні зв'язки досліджуваних явищ, оцінюється ефективність прийнятих рішень та можливі економічні й соціальні наслідки від недоліків у системі оподаткування. При цьому здійснюється вивчення структури та динаміки податкових надходжень; виявлення і дослідження тих видів платежів, які формують найбільшу частку в загальному обсязі надходжень; дослідження ступеня виконання планових показників на всіх рівнях [1].

Для проведення аналізу податкових надходжень необхідно визначити напрями дослідження, від яких залежить вибір інструментарію дослідження, що містить систему показників та методологію. Проводять оцінку податкових надходжень, застосовуючи загальнотеоретичні методи пізнання в поєднанні з конкретно-науковими методами. Методичні засади аналізу податкових надходжень до бюджетів різних рівнів включають певні етапи, які тісно пов'язані між собою, серед них: окреслення напрямів дослідження; визначення методів аналізу; формування системи статистичних показників [1].

Для того, щоб визначити місце податкових надходжень у доходах Державного бюджету за 2014-2017 рр. було проведено їх аналіз, результати якого наведено у таблиці 1.



Таблиця 1

## Аналіз структури доходів Державного бюджету України за 2014-2017 рр.

Показники	2014		2015		2016		2017	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Податкові надходження	280178261,5	78,5	409417539,2	76,6	503879432,8	81,8	627153686,2	79,2
Неподаткові надходження	68355242,5	19,1	120006485,4	22,4	103643682,4	16,8	128402283,5	16,2
Інші надходження	8550739,7	2,4	5270787,7	0,96	8760104,4	1,4	36101708,8	4,6
Доходи Державного бюджету	357084243,7	100	534694812,2	100	616283219,6	100	793265043,5	100

*Джерело: розроблено авторами за даними [2]*

З даних таблиці 1 можна стверджувати, що податкові надходження складають більше половини доходів Державного бюджету протягом останніх чотирьох років.

Так, у 2014 році частка податкових надходжень склала 78,5% доходів бюджету, що становить 280178261,5 тис.грн., у 2015 році цей показник зменшився і становив 76,6%, тобто 409417539,2 тис.грн., у 2016 році – 81,8%, тобто 503879432,8 тис. грн., а у 2017 році – 79,2%, а саме 627153686,2 тис.грн. Ці показники свідчать про важливу роль податкових платежів, оскільки від кількості сплачених податків до бюджету буде залежати чи ефективно виконуватиме держава свої функції.

З розрахунків очевидно, що ріст частки податкових надходжень у бюджеті країни є нерівномірним. Так, частка податкових надходжень у 2017 році порівняно з 2014 роком зросла на 0,56%, що становить 346975424,68 тис.грн., а у порівнянні з 2015 роком – на 2,46% і складає 217736146,98 тис.грн., а порівнюючи з 2016 роком, у 2017 році спостерігаємо тенденцію до зменшення частки податкових надходжень на 2,74%, при цьому у грошовому виразі відбулося збільшення на 123274253,38 тис.грн. Можемо побачити збільшення податкових надходжень до Держбюджету у гривневому вираженні, але якщо взяти до уваги чітку тенденцію до зниження ВВП у доларовому еквіваленті, це показує, що українська економіка перебуває в кризовому стані через несприятливу цінову кон'юнктура на міжнародних ринках, зниження обсягу експорту, відсутністю кредитування для бізнесу; зростанням інфляційних процесів; валютними коливаннями на міжбанківському ринку, знеціненням національної валюти на 325%; невідповідною податковою політикою [3].

З останнього випливає, що на сьогодні перед керівництвом держави стоїть проблема вибору: збільшити дохідну частину бюджету за рахунок надходження податкових платежів при підвищенні ставок податку або податкового тиску в цілому і, таким чином, скоротити дефіцит державного

бюджету, або встановити середню оптимальну ставку, сформувати систему стійких стимулів для виробників і забезпечити мінімізацію дефіциту в найближчому майбутньому і перспективою стабілізації або покращення економічного стану в цілому. Перший напрям в основному притаманний для вирішення негайних проблем, більшою мірою політичного характеру і, на жаль, знаходить відображення в розвитку податкового законодавства України. Другий напрям більш зважений, оскільки в кінцевому підсумку, створюючи на майбутнє впевненість виробників, стимулює виробництво, що само по собі зменшить дефіцит держбюджету. Цей напрям відрізняється також дотриманням одного з основних принципів оподаткування – стабільності як використовуваних податкових важелів, так і методів їх вилучення [1].

Таким чином, для вирішення зазначених проблем необхідно:

- проведення податкової реформи, яке повинно рухатись у напрямку лібералізації економіки та зняти податковий тягар з бізнесу, підвищити ділову активність та скасувати необґрунтовані податкові пільги;
- поступове зниження податкового навантаження на фізичних осіб, що сприятиме підвищенню платоспроможного попиту населення, розвитку виробництва та збільшенню реальних доходів платників податків, а це забезпечить зростання податкової бази;
- поліпшення фінансового стану суб'єктів господарювання уряд за рахунок застосування податкові відстрочки та розстрочки у вигляді списання нарахованих пені і штрафів для стимулювання розвитку галузей народного господарства;
- приведення у відповідність податкового і бухгалтерського обліку та спрощення механізму розрахунку податкових зобов'язань;
- досягнення виваженого балансу, упорядкування і усунення дублювання функцій численних контролюючих органів, надання системі фінансових санкцій стимулюючого, а не карального характеру.

#### **Література:**

1. Бойко Ю.І. Основні напрями статистичного аналізу податкових надходжень до бюджету / Ю.І. Бойко. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://soskin.info/userfiles/file/2013/11-12%202013%20EX/11-12\(2\)/Boyko.pdf](http://soskin.info/userfiles/file/2013/11-12%202013%20EX/11-12(2)/Boyko.pdf)
2. Статистичний збірник «Бюджет України 2016» / Міністерство фінансів України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/>
3. Державний бюджет на 2017 рік: повний аналіз прогнозних показників дохідної частини від «Публічного аудиту». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://publicaudit.com.ua/reports-on-audit/derzhavnij-byudzhet-na-2017-rik-povnij-analiz-prognoznih-pokaznikiv-vid-publichnogo-audit/>

## **РОЗВИТОК СВІТОВОЇ АВІАЦІЙНОЇ МЕРЕЖІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

В умовах глобалізації спостерігається прискорення розвитку економіки та поглиблення їхньої взаємодії, яке призводить до збільшення попиту на продукцію обслуговуючих галузей виробництва, особливо на продукцію транспортної галузі.

Авіаційні мережі з початку їх формування розглядалися як мережі з високим потенціалом для здійснення високошвидкісного сполучення, а сьогодні їх технологічний і економічний рівень розвитку дозволяє обслуговувати великі транспортні потоки з відносно низькою вартістю та з високим рівнем надійності. Ці чинники зумовили включення програм розвитку міжнародних авіаційних мереж в стратегічних напрямків соціальної, політичної та економічної інтеграції держав в усьому світі [1].

Авіаційна мережа – це сукупність взаємопов'язаних повітряних шляхів сполучення та елементів авіаційної інфраструктури, які функціонують з метою забезпечення найбільш раціонального задоволення потреб економіки та населення у швидкому транспортуванні на великі відстані.

Географічне положення країни має значний вплив на розвиток авіаційних транспортних мереж. Маленькі країни, що мають велику кількість сухопутних шляхів, розвивають авіаційний транспорт тільки як додатковий, а великі держави потребують більшої кількості повітряного транспорту, який забезпечить потребу в швидкісному перевезенні вантажів та пасажирів на великі відстані.

Розвиток транспортної системи України значно залежить від економічної ситуації в державі. Нестача фінансування та низький рівень доходів населення обумовлюють скорочення обсягів пасажиро- та вантажопотоків авіатранспорту. В Україні є всі необхідні умови для формування сучасної системи транспортних комунікацій, яка відповідає б світовим стандартам. Такими умовами є достатня ресурсна база, наявність кваліфікованого трудового ресурсу, вигідні природно-кліматичні та географічні характеристики території; наявність конкурентоспроможних науково-технічних проектів, які пройшли відповідну експертизу і готові до реалізації, зацікавленість закордонних інвесторів у розміщенні капіталів в Україні, стійка тенденція до визнання України світовим співтовариством як європейської держави, наявність затвердженої концепції створення і функціонування в Україні національної мережі міжнародних транспортних коридорів.

Аналіз наукових джерел показав [2, 3], що можна виділити наступні основні тенденції розвитку світової авіаційної мережі:

- підвищення ролі авіаперевезень в загальній структурі світової транспортної системи;
- активізація впровадження політики «відкритого неба», яке розширює ресурси міжнародних авіаційних мереж та впливає на показник економічної вигоди діяльності авіаперевізників;
- збільшення пропускну́ї та навантажувальної спроможності національних та міжнародних авіаційних мереж відбувається відповідно зростанню попиту на авіаперевезення;
- підвищення ролі держав Азії та Близького Сходу в розвитку авіаційних транспортних мереж;
- зростання обсягів перевезень вантажів і пасажирів авіамережами, що відображає підвищення ролі авіаперевезень у загальній структурі світової транспортної системи;
- збільшення питомої ваги авіаційних перевезень у загальному обсязі товарних потоків;
- збільшення обсягів інвестицій у розвиток авіаційних мереж;
- зростання кількості турбореактивних літаків через їх більш високий рівень надійності.

Отже, повітряний транспорт є одним з найбільш привабливих засобів міжнародних перевезень, розвиток міжнародних авіаційних транспортних мереж забезпечує вагомий внесок у розширення міжнародного економічного, політичного і соціального співробітництва. Посилення впливу глобалізації на функціонування світових транспортних мереж призвело до виникнення нового уявлення про роботу національних і міжнародних авіамереж як єдиного цілого, що дозволило встановити загальні тенденції і детермінанти їх розвитку.

#### Література:

1. Гуменюк И.С. Транснациональная территориальная транспортная система Балтийского региона / И.С. Гуменюк, Д.А. Мельник // Журнал «Балтийский регион». – 2012 – Вып. 1. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/transnatsionalnaya-territorialnayatransportnaya-sistema-baltiyskogo-regiona>
2. Чернега О.Б. Діагностика стану та особливостей розвитку світової авіаційної мережі / О.Б. Чернега, Х.М. Дорофеева // World economy and international economic relations. – 2015. – № 7-8 (2). – С. 8–11
3. Эмирова А.Е. Трансформация транспортных систем в условиях глобализации мировой экономики. / А.Е. Эмирова // Научный журнал НИУ ИТМО. Серия «Экономика и экологический менеджмент». – 2014. – № 2. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://economics.ihbt.ifmo.ru/ru/article/11160/transformaciya\\_transportnyh\\_sistem\\_v\\_usloviyah\\_globalizacii\\_mirovoy\\_ekonomiki.htm](http://economics.ihbt.ifmo.ru/ru/article/11160/transformaciya_transportnyh_sistem_v_usloviyah_globalizacii_mirovoy_ekonomiki.htm).

*Пальчук О.В.*

кандидат економічних наук, доцент,  
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

*Саловський Б.В.*

аспірант кафедри бухгалтерського обліку  
Центральноукраїнський національний технічний університет,  
м. Кропивницький, Україна

## **ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ЯК ЕКОНОМІЧНА ТА ЮРИДИЧНА КАТЕГОРІЯ**

Наявність зобов'язань є нормальним та необхідним явищем для нормального функціонування будь-якого підприємства (установи), адже вони є основою ринкових відносин між суб'єктами господарювання.

Англійський економіст Б. Райан зазначав, що будь-який господарюючий суб'єкт можна представити як сукупність зобов'язань, які покладені в основу його діяльності і саме зобов'язання визначають його реальне становище та потенціал [4, с. 59].

Процес організації господарських відносин передбачає встановлення прав та обов'язків сторін, виникнення зобов'язань. У сучасних умовах зобов'язання виступають одним із основних джерел фінансування діяльності підприємства. Перетворення в сучасній економіці сприяють появі нових видів зобов'язань та зумовлюють необхідність виходу підприємств на міжнародні ринки, що обумовлює потребу в розвитку обліку та контролю зобов'язань. Крім того, у сучасних умовах господарювання велике значення для розвитку економічних відносин має своєчасне погашення зобов'язань. Порушення умов погашення зобов'язань знижує платоспроможність суб'єктів господарювання, негативно впливає на ритмічність функціонування підприємств, позначається на фінансових результатах діяльності, призводить до зниження рентабельності.

Сьогодні зобов'язання відіграють важливу роль в господарській діяльності, є юридичною формою майнового обороту та формують заходи захисту особистих і майнових прав. Використання в господарській діяльності залучених засобів потребує належної організації обліку та контролю їх стану і трансформації, що вимагає формування достовірної інформації про обсяги, строки та умови погашення зобов'язань, повернення позикових коштів, нараховані за користування відсотки, очікувану економічну ефективність тощо.

Зобов'язання виступають юридичною формою майнового обороту та формуючи заходи захисту особистих і майнових прав [3]. На сучасному етапі економічні перетворення здійснюють суттєвий вплив на зобов'язальні відносини та забезпечують формування базових зв'язків підприємства із зовнішнім середовищем. В цих умовах виникнення та припинення зобов'язань стає першочерговою проблемою внаслідок необхідності врегулювання взаємовідносин між суб'єктами господарювання та іншими учасниками господарських відносин (державою, працівниками, фінансово-кредитними установами). Все це обумовлює розуміння зобов'язань як однієї з центральних

категорій економічних та юридичних наук. Найбільш актуальними проблемами бухгалтерського обліку зобов'язань є проблеми методів оцінки зобов'язань підприємств в умовах цінових змін, питання договірних зобов'язань і прав в бухгалтерському обліку, організації та методики обліку й аналізу зобов'язань підприємств.

Категорія «зобов'язання» змінювалася та удосконалювалася в процесі еволюції протягом XV-XX ст., при цьому на різних етапах розвитку бухгалтерської науки підходи до трактування зобов'язань як облікової категорії змінювалися, що було обумовлено генезисом відносин власності, економічних та правових вчень. Сьогодні зобов'язання демонструють поєднання їх економічної та юридичної складової. З точки зору бухгалтерського обліку використання поняття «зобов'язання» є більш вузьким, ніж з юридичної. На практиці зобов'язання реєструються в обліку тільки в тому разі, якщо за ними виникає заборгованість, тобто зобов'язання, які передбачені договором і підлягають виконанню в майбутньому, не є заборгованістю і не відображаються в обліку. Отже, поточні зобов'язання виникають після отримання товарів, робіт, послуг, авансу та нарахування заробітної плати, податків, зборів тощо, тобто як наслідок минулих подій [2].

Детальне розкриття сутності поняття «зобов'язання» та реалізація зобов'язальних відносин забезпечується науково обґрунтованою класифікацією зобов'язань, що створює умови для їх належного правового регулювання та організації облікового відображення з урахуванням зобов'язальних правовідносин. На сьогодні існує безліч класифікацій зобов'язань [1, с. 107]. Дослідження різних класифікацій зобов'язань свідчать про необхідність її систематизації та узагальнення з метою отримання зовнішніми та внутрішніми користувачами необхідної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. У бухгалтерському обліку класифікація є основою для організації аналітичного рівня відображення даних, а також для виокремлення ключових характеристик об'єктів для їх визначення та подальшої оцінки.

Динамічність ринкових відносин в умовах економічної нестабільності характеризується частими змінами чинного законодавства та кон'юнктури ринку, що призводить до зміни домовленостей між суб'єктами господарювання. Трансформація зобов'язань виникає під впливом встановлення та зміни норм законодавства і вимог господарських договорів. Окремі випадки трансформації господарських зобов'язань виникають внаслідок певних дій або бездіяльності суб'єктів господарювання (наприклад, визнання зобов'язань простроченими, виникнення зобов'язань внаслідок порушення умов договорів або законодавства) та внаслідок проходження певного проміжку часу. Узагальнення фактів зміни зобов'язань створює три основні умови їх трансформації (рис. 1).

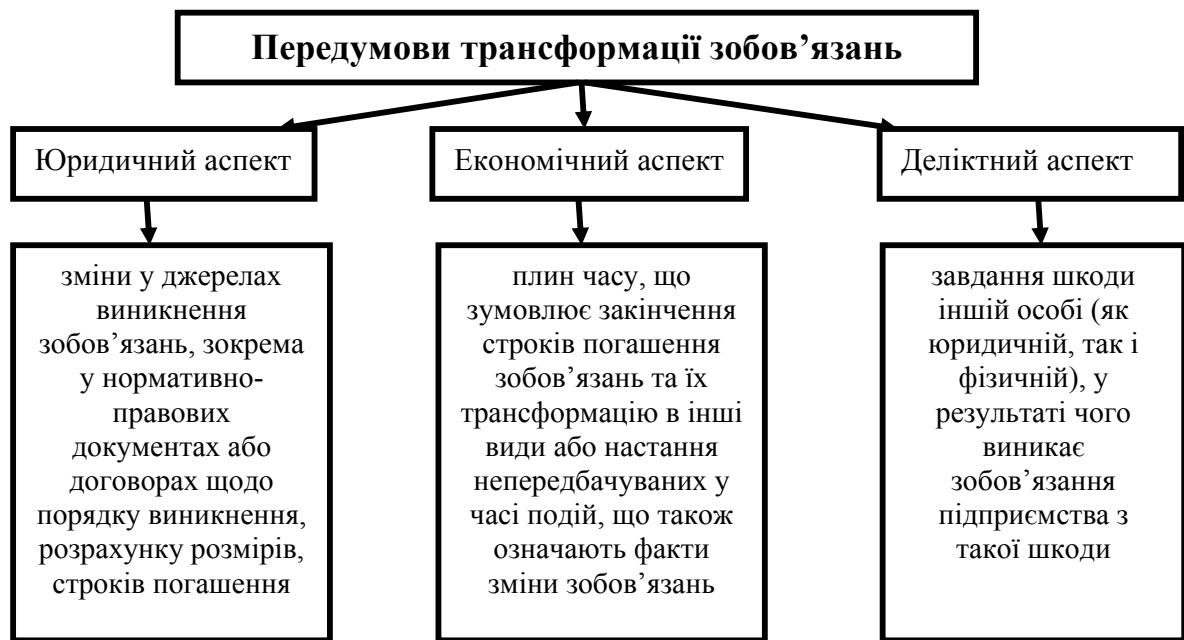


Рис. 1. Передумови трансформації зобов'язань

Наведені передумови трансформації зобов'язань передбачені в Цивільному кодексі України, нормативно-правових актах, що регулюють діяльність підприємств і конкретний вид зобов'язань, а також у господарських договорах. Регулювання зобов'язань відповідно до чинного законодавства здійснюється за такими етапами їх життєвого циклу: виникнення зобов'язань; виконання зобов'язань; припинення зобов'язань.

Передумови виникнення і трансформації зобов'язань є основою ідентифікації фактів їх зміни, забезпечують адекватне визнання зобов'язань як об'єктів бухгалтерського обліку. Це дає змогу удосконалити процес документування та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з виникнення, трансформації, виконання та припинення зобов'язань. Своєчасна ідентифікація трансформації зобов'язань забезпечує підвищення достовірності фінансової звітності та відображення реального фінансового стану підприємства.

#### Література:

1. Гарасим П.М. Структурна динаміка зобов'язань підприємства як класична обліково-аналітична парадигма / П.М. Гарасим, Н.О. Лобода, М.П. Гарасим // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2014. – Вип. 11 (2). – С. 102-110
2. Кесарчук Г.С. Удосконалення організації обліку поточних зобов'язань підприємства / Г.С. Кесарчук // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2014. – Вип. 11 (2). – С. 143-153
3. Орлов І.В. Юридична та економічна оцінка зобов'язань / І.В. Орлов // «Облік, контроль та аналіз на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку»: Збірник тез доповідей Міжнар. наук.-практ. конфер., 20-21 жовт. 2010 р. – Вінниця: РВВ ВНАУ, 2010. – С. 34-36
4. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан; пер. с англ. под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

Особливості бухгалтерського обліку у бюджетних установах визначаються Бюджетним кодексом України, законодавством про бюджетний устрій і бюджетний процес в Україні, національними стандартами бухгалтерського обліку в державному секторі, інструкціями з бухгалтерського обліку в установах і організаціях, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів, іншими нормативними документами Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України [2, 3, 4, 5, 6, 7].

До специфічних особливостей бюджетного обліку відносяться:

- контроль виконання кошторису видатків;
- роздільний облік доходів і видатків загального та спеціального фондів, касових і фактичних видатків;
- організація обліку витрат і доходів у розрізі статей бюджетної класифікації;
- суворя відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів;
- високий рівень централізації обліку;
- галузева специфіка обліку в установах культури, науки, освіти, охорони здоров'я, управління, оборони і т. ін.

Розвиток установ бюджетної сфери вимагає підвищення віддачі фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, що в них використовуються, більш тісного зв'язку виділених з бюджету коштів з результатами їх використання. У той же час, враховуючи напруженість державного бюджету, для зменшення дефіциту коштів для утримання бюджетних установ необхідно активніше запроваджувати комерційні відносини в системі бюджетних установ (у розумних межах). Поєднання бюджетного фінансування і комерційної діяльності сприяє більш раціональному використанню не лише бюджетних асигнувань, але й коштів інших джерел фінансування, що надходять на потреби установ невиробничої сфери. За допомогою коштів, отриманих від комерційної діяльності, з'являється можливість покращити якісні показники роботи цих установ, оптимізувати норми витрат, удосконалити систему оплати праці працівників невиробничої сфери, зміцнити матеріальну базу бюджетних установ, розширити сферу їхньої діяльності. З цією метою бюджетні установи поряд з основною діяльністю можуть займатися і підприємницькою (комерційною, бізнесовою) діяльністю у дозволених законодавством межах.

З метою залучення додаткових фінансових коштів для розвитку галузей



невиробничої сфери держава передбачила цілу систему податкових пільг юридичним і фізичним особам (у т. ч. іноземним), що вкладають кошти у розвиток названих установ. Це ще одне з додаткових джерел фінансування діяльності установ неvirобничої сфери.

На рівні установи регулювання обліку і контролю здійснюється на підставі Наказу з облікової політики. Облікова політика бюджетної установи є основою внутрішнього регулювання обліку і для надання їй нормативного статусу її формують у вигляді окремого наказу. Цей наказ повинен мати такі основні розділи: загальні положення; організаційно-правова форма установи; рівень бюджету, з якого установа отримує фінансове забезпечення; рівень установи як розпорядника коштів; галузева належність статуту.

Проект наказу складає головний бухгалтер. Після підписання керівником установи (організації) наказ разом з додатками та розрахунками до нього подається на затвердження установі вищого рівня. Наказ про облікову політику набуває чинності з 1 січня поточного року та є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками установи.

Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що мають ураховуватися бюджетними установами при розробленні облікової політики, викладено у ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].

Підставою для складання наказу про облікову політику установи повинні бути діючі нормативні документи з організації роботи бюджетних установ і порядку витрачання бюджетних коштів та ведення обліку виконання кошторису доходів і видатків: Бюджетний кодекс України; Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»; Закон України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік; діючі постанови Кабінету Міністрів України; діючі Положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі; накази Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України; постанови Правління Національного банку України.

Важливе місце в наказі про облікову політику повинно бути відведено організації документального оформлення господарських операцій та документообігу. Необхідно передбачити, що реєстрація первинних документів в облікових реєстрах має провадитися не пізніше, ніж на наступний день після надходження документів до бухгалтерії. Первинні документи на матеріальні цінності, що надійшли або списані, акти приймання робіт тощо мають бути передані до бухгалтерії не пізніше наступного дня після їх надходження до установи. Усі первинні документи, що надходять до бухгалтерії, мають перевірятися на відповідність форми і повноти змісту. Первинні документи, оформлені неналежним чином, не підлягають прийняттю бухгалтерією до обліку і мають бути повернені контрагенту для доопрацювання протягом двох днів.

Особливості бухгалтерського обліку в установах державного сектору визначаються Бюджетним кодексом України, законодавством про бюджетний устрій і бюджетний процес в Україні, національними стандартами

бухгалтерського обліку в державному секторі, інструкціями з бухгалтерського обліку в установах і організаціях, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів, іншими нормативними документами Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України. На рівні установи документом, який регулює облік і контроль у конкретній бюджетній установі є Наказ з облікової політики.

#### Література:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
2. Закон України «Про Державний бюджет України на 2017 рік» від 21.12.2016 р. № 1801-VIII. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>
3. [Зміни до Національного положення \(стандарту\) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджені наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568.](#) – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>
4. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження деяких нормативно-правових актів із бухгалтерського обліку в державному секторі» від 29.12.2016 р. № 1219. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#n24>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/>

УДК 339.137

*Петриченко К.В.*

магістр кафедри економіки та бізнес-технологій

*Науковий керівник: Овсак О.П., к.е.н., доцент*

Національний авіаційний університет

м. Київ, Україна

## СУТНІСТЬ КОНКУРЕНТНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Питання конкурентоспроможності підприємства ніколи не втрачало свою актуальність. Стрімкий розвиток конкурентної боротьби спричинило формування сучасної категорії «конкурентний потенціал». Він являється базою, на основі якої підприємство спроможне зберегти та покращити свою конкурентоспроможність в довгостроковій перспективі.

Конкурентний потенціал – це та частина ресурсного потенціалу підприємства, який з урахуванням ринкових можливостей забезпечує формування конкурентних переваг і підвищення конкурентоспроможності підприємства. Іншими словами, для формування конкурентного потенціалу необхідні певні ресурси, які при співвіднесенні з ринковими можливостями дозволяють створювати конкурентні переваги підприємства, забезпечуючи його конкурентоспроможність.

Більшість вчених, що вивчали конкурентний потенціал, пропонують розглядати структуру конкурентного потенціалу наступним чином [1-3]: маркетинговий потенціал; ринковий потенціал; інноваційний потенціал; творчий потенціал; ресурсний потенціал.

Між елементами конкурентного потенціалу існує зв'язок, в межах якого вони взаємодіють і впливають один на одного та на конкурентний потенціал. Специфіка ринку й особливість діяльності підприємства буде визначати важливість кожної складової.

Конкурентний потенціал підприємства об'єднує одночасно три рівні зв'язків і відносин:

- конкурентний потенціал відображає минуле, тобто сукупність властивостей, накопичених системою в процесі її становлення і таких, що зумовлюють можливість до її функціонування і розвитку;
- конкурентний потенціал характеризує рівень практичного виживання і використання наявних можливостей. Це забезпечує розмежування реалізованих і нереалізованих можливостей, тобто частково співпадає з поняттям «резерв»;
- конкурентний потенціал орієнтується на розвиток. Будучи єдністю стійкого і змінного станів, конкурентний потенціал містить (як можливі) елементи майбутнього розвитку підприємства [3].

Для визначення ефективності діяльності по формуванню і реалізації конкурентного потенціалу підприємства здійснюється кількісна оцінка його величини. Методику оцінки величини конкурентного потенціалу підприємства можна представити у вигляді наступних послідовних етапів:

- 1) Проведення аналізу ринку і виявлення відносних конкурентних можливостей підприємства;
- 2) Визначення конкурентних переваг підприємства та ресурсів на яких вони засновані;
- 3) Вартісна оцінка кожної конкурентної переваги з виділенням розміру витрат;
- 4) Розрахунок величини сукупного конкурентного потенціалу в вартісному вираженні;
- 5) Розрахунок рівня конкурентного потенціалу підприємства.

З економічної точки зору найбільш важливим є не величина конкурентного потенціалу, а ефективність його реалізації. Потенціал – це лише можливість, якої організація може скористатися з тим або іншим ступенем ефективності, а може і зовсім не скористатися. В останньому випадку, ефективність конкурентного потенціалу не залежно від його величини буде дорівнювати нулю.

У цілому, ефективність реалізації конкурентного потенціалу залежить від безлічі взаємопов'язаних факторів. Починаючи від ефективного управління організацією в цілому і закінчуючи виготовленням продукції або наданої послуги. Від того, наскільки ефективно реалізовуватиме свій конкурентний потенціал кожен, навіть самий, на перший погляд, незначний, елемент в системі організації буде залежати кінцевий показник ефективності реалізації конкурентного потенціалу організації в цілому.

Таким чином, важлива не величина конкурентного потенціалу як такого, а то, наскільки ефективно його використовує підприємство. При цьому рівень конкурентного потенціалу повинен бути оптимальним. Для цього компанія на базі оцінки конкурентного потенціалу та аналізу конкурентного середовища розробляє свою індивідуальну стратегію управління.

Стратегічне управління дозволяє підприємствам збільшити горизонт планування, забезпечити ефективне управління конкурентними перевагами і створити можливість своєчасної реакції підприємства на ті зміни, які відбуваються в його зовнішньому і внутрішньому середовищі.

Можна зробити висновок, що на даному етапі розвитку економіки, вміння використовувати конкурентний потенціал має бути пріоритетним для кожної компанії, оскільки він являє собою внутрішні та зовнішні конкурентні можливості підприємства, які дозволяють підприємству вести ефективну конкурентну боротьбу.

#### **Література:**

1. Рахімова Г.С. Конкурентний потенціал и конкурентная стратегия в совокупности отношений конкурентоспособности : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.01 / Рахімова Гузель Салихьяновна. – Казань, 2003.
2. Балабанова Л.В. Маркетингове управління конкурентоспроможністю підприємств: стратегічний підхід: моногр. /Л.В. Балабанова, В.В. Холод. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2006.
3. Бабина О.Є. Потенціал як системна економічна категорія / О.Є. Бабина // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2011. – № 36. – С. 23-26

**УДК 658.261/262:005**

***Понета Є.О.***

магістр кафедри економіки та підприємництва  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

## **СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ ЕНЕРГОМЕНЕДЖМЕНТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ**

Україна належить до енергодефіцитних країн і задовольняє свої паливно-енергетичні потреби за рахунок власних ресурсів менше ніж на 50%. Енергоємність валового внутрішнього продукту (ВВП) в Україні в 2 рази перевищує аналогічний показник в розвинутих країнах світу. Тому, низький

рівень енергоефективності та переважання у структурі національної економіки енергоємних виробництв є викликом її конкурентоспроможності. Як суб'єкти господарювання, так і населення самоусуваються від дій щодо раціонального використання всіх видів енергії та продовжують очікувати від держави часткового покриття енергетичних витрат. В той же час, величина потенціалу енергозбереження в Україні досягає понад 45% обсягів споживання енергоресурсів, тоді як в країнах Західної Європи ця цифра дорівнює 10–20%.

Виходячи з вищевикладеного, важливою стратегічною лінією державної політики розвитку економіки і соціальної сфери країни має бути підвищення енергоефективності та розглядатися інтегровано з екологічністю та конкурентоспроможністю. Реалізація такого підходу можлива за рахунок впровадження на вітчизняних підприємствах системи енергетичного менеджменту (СЕМ). У відповідності з вимогами міжнародних стандартів ISO 9000 енергетичний менеджмент є важливою складовою системи управління якістю підприємства.

Енергетичний менеджмент, з широкої точки зору, можна розглядати як інструмент загального менеджменту з універсальним набором засобів управління споживанням енергії і витратами на її отримання. З вузької точки зору енергетичний менеджмент – це запланований системний контроль і облік енергетичних потоків з метою зниження до мінімуму витрат на споживання енергії. Центральне місце в СЕМ повинна займати розробка енергетичної стратегії. Нажаль дослідження проблеми формування енергетичної стратегії підприємств, не зважаючи на всю їх значимість, знаходяться на початковому етапі свого розвитку. До теперішнього часу відсутня навіть стала термінологія, що відноситься до цієї проблеми, не вирішено питання, пов'язані з визначенням її місця в реалізації загальної стратегії розвитку підприємства, принципів побудови, етапів розробки і т.д. [1].

Вже більше десяти років в Україні проводяться активні реформи, що покликані вплинути на підвищення енергоефективності шляхом раціонального і ефективного енергоспоживання. Формування політики підвищення енергетичної ефективності відбувається відповідно до наступних документів: Енергетична стратегія України на період до 2030 року (схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 15 березня 2006 р. № 145-р.); Національний план дій з відновлюваної енергетики до 2020 року (директива 2009/28/ЄС); проект Національного плану дій з енергоефективності України (директива 2006/32/ЄС; за цим планом Україна до 2020 року має досягти 9% планового енергозбереження середнього кінцевого внутрішнього споживання). Державне управління в цій сфері здійснюється: Державним комітетом України з енергозбереження (Держкоменергозбереження), Національним агентством України з питань забезпечення ефективного використання енергетичних ресурсів (НАЕР), Державним агентством з енергоефективності та енергозбереження України (Держенергоефективності). Проте модернізація економіки у напрямку забезпечення енергоефективності проходить вельми повільно, найчастіше реалізується через впровадження технологічних заходів з енергозбереження та в більшості випадків носить декларативний характер. Однією з основних проблем залишається слабе усвідомлення керівництвом

багатьох підприємств та представників влади важливості і ефективності впровадження системи енергетичного менеджменту на підприємствах різних галузей та форм власності.

За результатами опитування вітчизняних підприємств, проведеного Інститутом економічних досліджень та політичних консультацій тільки 30,8% з 390 опитаних фірм мають впроваджену систему енергоменеджменту. Лише 17,9% серед опитаних підприємств планують найближчим часом впровадити ті чи інші елементи СЕМ, 13% респондентів вважає, що таке впровадження не є доцільним, а 20,5% взагалі не знають, що це таке. Найголовнішою перешкодою для впровадження систем енергоменеджменту на підприємствах України, на думку респондентів є брак коштів. Найчастіше СЕМ впроваджується на великих і державних підприємствах в галузях важкої промисловості та машинобудування.

Досвід європейських країн свідчить, що впровадження політики енергоефективності вимагає змін на рівні управлінських рішень шляхом впровадження систем енергетичного менеджменту відповідно до стандарту ISO 50001:2011 «Системи енергетичного менеджменту: вимоги та настанови щодо застосування». Даний стандарт визначає вимоги для утворення, впровадження, супроводу і поліпшення СЕМ, яка дасть можливість підприємствам слідувати системному підходу у досягненні послідовного поліпшення енергосистеми, включаючи енергоефективність, енергобезпеку і енергоспоживання.

Мета впровадження стандарту ISO 50001 полягає в забезпеченні підприємства структурованим і всеосяжним керівництвом щодо оптимізації процесу споживання енергетичних ресурсів і системним управлінням даним процесом. Крім самостійного використання, він може бути застосованим у складі інших систем управління: якістю, впливом на навколишнє середовище, безпечними умовами праці, соціальною відповідальністю [2].

Ефективне виконання комплексу робіт з розробки та впровадження СЕМ на підприємстві неможливо без наявності відповідного організаційного, технічного, програмного, інформаційного, лінгвістичного, математичного, ресурсного та правового забезпечення. Для досягнення мети функціонування СЕМ і вирішення, поставлених перед нею завдань необхідно проводити періодичне регулювання її стану. Основна роль у реалізації цього процесу відводиться керівництву підприємства, яке має сформулювати і прийняти енергетичну політику підприємства, встановлювати цілі та гарантувати їх досягнення, виділити необхідні ресурси; ініціювати проведення аналізу системи та підтримувати її в працездатному стані.

Робота, створеної відповідно до вище зазначеного стандарту, СЕМ має базуватись на відомій методології PDCA-циклу (Plan–Do–Check–Act), заснованій на принципі безперервного покращення. Дана модель знайшла широке застосування в самих різних сферах і дозволяє ефективно управляти процесом або об'єктом на системній основі (рис.1).

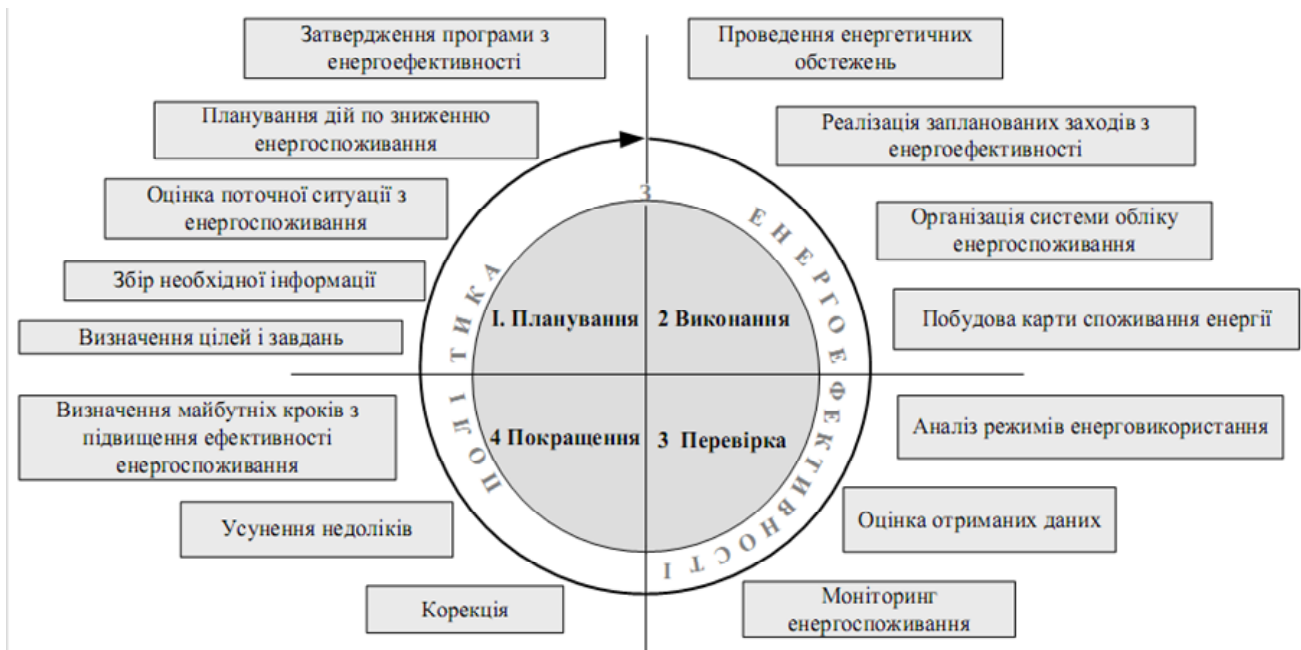


Рис. 1. Приклад реалізації PDCA-циклу в СЕМ

Отже, впровадження на вітчизняних підприємствах СЕМ відповідно до стандарту ISO 50001 забезпечить таке функціонування системи управління підприємством, за якого будуть досягатися регламентовані вимоги до систем забезпечення енергоефективності, що сприятиме не тільки раціоналізації витрат енергетичних ресурсів, а й підвищенню конкурентоспроможності та ефективності функціонування підприємства в цілому.

#### Література:

1. Полтавець М.М. Енергетична стратегія як основний фактор енергозбереження на підприємстві / М.М.Полтавець // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – Кіровоград. – 2009. - Вип. 15. - С. 370-373
2. Денисюк С.П. ISO 50001: цілі стандарту та перспективи його впровадження в Україні / С. П. Денисюк // ЮНІДО. – 2015. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.reee.org.ua/download/trainings/%D0%A2%D0%9C\\_3\\_ISO\\_50001.pdf](http://www.reee.org.ua/download/trainings/%D0%A2%D0%9C_3_ISO_50001.pdf).

## **ПРОБЛЕМИ КЛАСИФІКАЦІЇ РИЗИКІВ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Існування господарських ризиків обумовлюють численні фактори (чинники) – умови, які можуть викликати та спричинити невизначеність результатів при здійсненні господарської діяльності. Більшість дослідників у своїх працях наводять власну шкалу пріоритетів тих або інших факторів ризиків. Взагалі, основними критеріями визначення факторів підприємницьких ризиків у наукових дослідженнях вчених-економістів виступають: джерело виникнення (зовнішні та внутрішні фактори), ступінь впливу (фактори прямої та непрямой дії); характер регулювання (фактори, що регулюються, не регулюються, важко регулюються).

Фактори прямої дії безпосередньо впливають на результати підприємницької діяльності та рівень ризику, фактори непрямой дії зумовлюють зміну господарських процесів, не здійснюючи безпосереднього впливу. Параметри, що характеризують внутрішню діяльність підприємства, є внутрішніми; зовнішніми факторами є параметри, що відображають специфіку впливу зовнішнього середовища суб'єкта господарювання [1].

Слід зазначити, що на даний момент в економічній теорії не існує загальноприйнятої та ґрунтовної класифікації різновидів ризиків, зокрема господарської діяльності авіаційних підприємств. Нараховується більше 30 різних класифікаційних ознак і біля 200 їх видів, що негативно впливає на якість вивчення проблеми ризику в різних формах його прояву [2].

Класифікація господарських ризиків – результат систематизації безлічі ризиків, притаманних господарській діяльності підприємства на підставі певних ознак. Майже всі дослідники стверджують, що ефективність управління господарськими ризиками багато в чому визначається класифікацією видових його проявів. Але в наукових працях часто відсутній взаємозв'язок між запропонованою відповідним автором класифікацією ризику та вирішенням питань, пов'язаних з визначенням джерел та ступеня ризиків, розробкою заходів, спрямованих на їх оптимізацію.

Стосовно господарських ризиків підприємства, класифікацію доцільно проводити на підставі урахування джерела виникнення та характеру походження ризиків. Так, розрізняють зовнішні та внутрішні ризики господарської діяльності підприємства. До зовнішніх ризиків відносять політичні, соціальні, адміністративно-законодавчі, природно-кліматичні, ринкові. До внутрішніх ризиків належать виробничі, комерційні, транспортні та фінансові ризики.



До виробничих ризиків відносять ризики, що виникають у процесі науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, виробництва продукції, реалізації та післяреалізаційного обслуговування продукції (послуг), постачання запасів та товарів (торговельне підприємство). Безпосередньо до виробничих ризиків як основної групи слід включити ризики, що виникають у процесі прийняття стратегії підприємства, ризики постачання, ризики порушення планових термінів, ризики виникнення конфліктів щодо підтримки поточної діяльності фірми й інших її напрямів. До класифікації ризиків, що виникають у процесі розробки стратегії підприємства можна віднести такі як: ризик необґрунтованого визначення пріоритетів загальної економічної та ринкової стратегії фірми, ризик хибного прогнозу кон'юнктури на всіх або окремих ринках капітальних закупок і постачання, ризик неадекватної оцінки потреб сфери споживання та власного виробництва.

Комерційні ризики пов'язані з імовірністю втрат під час збуту продукції (послуг), у процесі взаємодії з контрагентами та партнерами для організації продажу. Комерційні ризики є комплексними ризиками, які можна вважати частиною виробничих ризиків, а також цілком самостійною групою ризиків.

Транспортні ризики наявні практично в усіх видах та на всіх етапах господарської діяльності підприємства і пов'язані з ризиками постачання та реалізації, через те що можуть стати їх джерелом. Для транспортних підприємств цей вид ризику складає невід'ємну частину виробничих ризиків.

Фінансові ризики обумовлені ймовірністю виникнення втрат фінансових ресурсів у зв'язку з непередбаченими змінами в обсягах, дохідності, вартості капіталу, структурі активів та пасивів.

Для підприємств фінансової сфери – комерційних банків, страхових та лізингових компаній фінансові ризики будуть основною складовою виробничих ризиків, їх склад буде суттєво різнитися.

#### **Література:**

1. Висоцька М.П. Стратегія формування кадрової політики авіапідприємств України: дис... канд. екон. наук: 08.07.04 / Марина Петрівна Висоцька // Національний авіаційний ун-т. - К., 2004.
2. Миша В.П. Кадрова політика на підприємстві: проблеми і перспективи / В.П. Миша // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 6. – С. 165-168.
3. Філіпова Т.І. Система підвищення кваліфікації кадрів, як складова кадрової політики / Т.І. Філіпова // Актуальні проблеми державного управління: Зб. наук. пр. – 2009. – Вип. 10. – С.79-88.
4. Яковенко О.М. Кадровий потенціал: стан та проблеми розвитку / О.М. Яковенко // Вісник УАДУ. – 2008. – № 2. – С.113-124.

## **ЗВ'ЯЗОК ФУНКЦІЙ УПРАВЛІННЯ ІЗ ЗАВДАННЯМИ СЛУЖБИ МАТЕРІАЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

Розроблення заходів із раціональнішого використання матеріальних ресурсів є одним з етапів процесу оптимальної побудови системи матеріального забезпечення. Це зводиться до: виявлення та мобілізації резервів економії матеріальних ресурсів; впровадження ресурсозберігаючих і маловідходних технологій; заміни дефіцитних ресурсів та використання вторинних ресурсів і відходів виробництва; організації ефективніших форм збереження, видачі та доставки ресурсів. Дієвим є, на наш погляд, впровадження стимулюючого механізму для працівників, які раціоналізують використання матеріальних ресурсів. Проте, на даному етапі обов'язково слід пам'ятати, що всі впроваджувані заходи в жодному разі не мають негативно впливати на якість виробничого процесу та кінцевого готового продукту.

Дана робота є продовженням авторського дослідження, результати якого представлено у раніше опублікованих працях [1, 4, 5, 6, 7].

Функції служби матеріального забезпечення пов'язані зі структурами як зовнішнього, так і внутрішнього оточення. Зовнішні – визначають взаємовідносини підприємства з постачальниками, посередницько-збутовими організаціями, органами державного управління. Внутрішні функції характеризують взаємодію служби з виробничими підрозділами та службою управління, бухгалтерією, фінансовим відділом, відділом праці й заробітної плати, лабораторією, складами. Саме тому надзвичайно важливо встановити дієві взаємозв'язки всіх підрозділів підприємства між собою та відділом матеріального забезпечення [4, с. 219-220].

Лише взаємодія структурних підрозділів підприємства, чітке розмежування обов'язків та відповідальності дозволять оптимізувати процес матеріального забезпечення.

У роботі [2, с. 8] вказується, що при формуванні облікової політики необхідно вирішити ряд завдань, серед яких основними є: документальний супровід процесу постачання; достовірна оцінка матеріальних цінностей, що передані у виробництво; за необхідності розподіл витрат на постачання між виготовленими видами продукції; організація контролю за збереженням цих матеріальних цінностей; калькулювання собівартості їх виготовлення власними силами; оперативний облік сировинних ресурсів у різних вимірниках. Це ще раз підкреслює, що одним із завдань служби матеріального забезпечення є поєднання та виконання її персоналом усіх функцій управління.

Ми не претендуємо на рекомендації щодо загальної перебудови

організаційної структури всіх підприємств, а лише пропонуємо власне бачення вдосконалення організації процесу матеріального забезпечення з визначенням завдань та встановленням місця, ролі й зв'язку всіх функцій управління – планування, контролю, економічного аналізу, обліку, регулювання та стимулювання.

Посилення інтеграційних процесів відбувається у двох основних напрямках.

З одного боку, посилюється зв'язок між плановиками, економістами, контролерами та бухгалтерами. Для них спільним є об'єкт, тому вони співпрацюють дуже щільно, намагаючись вирішувати завдання з більшою ефективністю. Окремі групи секторів (виконавців) здійснюють функції планування, обліку, контролю, аналізу, і це призводить до пошуку оптимуму. З іншого боку, посилюється взаємозв'язок сектору з оперативно-виробничим персоналом інших секторів.

При цьому необхідне дотримання трьох особливостей бухгалтерського обліку як процесу.

Перша особливість полягає у тому, що кожен господарський факт, явище або процес мають бути насамперед зафіксовані на носії як доказ, тобто як документ, що закріплено у відповідному законодавчому акті.

Другою особливістю є те, що всі господарські факти, явища та процеси з первинних документів, тобто доказів про їх реальність, підлягають обов'язковому запису (реєстрації) і нагромадженню в облікових реєстрах. Це означає, що облікові реєстри після того, як у них буде зроблено записи про відповідні господарські факти й інші математичні процедури – додавання, віднімання та визначення нового стану об'єкта обліку, автоматично стають носіями облікової інформації.

Третя особливість у тому, що облік як процес закінчується визначенням нового стану об'єкта в облікових реєстрах, а підсумкові дані необхідно перенести з облікових реєстрів у звітні форми, котрі після заповнення їх автоматично стають носіями облікової (підсумкової, звітної) інформації [3, с. 40].

Отже, облік створює інформаційне середовище для інших функцій управління. Він виявляє, вимірює, реєструє, нагромаджує, узагальнює, зберігає та передає інформацію про діяльність підприємства внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття рішень.

На основі викладеного вважаємо за доцільне зобразити у таблиці 1 зв'язок функцій управління із завданнями служби матеріального забезпечення.

Можливості посилення взаємозв'язку  
працівників економічного сектору з оперативно-виробничим персоналом  
щодо окремих функцій

№ п/п	Завдання служби	Функції						
		Оперативно-виробничі	Планування	Облік	Контроль	Аналіз	Регулювання	Стимулювання
1	Встановлення норм запасів	-	ПР	-	ПР	ПР	ОР, ПР	-
2	Планування потреби запасів	-	ПР	-	ОР	ПР	ОР	-
3	Складання замовлень і специфікацій	ОР	-	-	ОР	-	ОР	-
4	Діяльність щодо забезпечення запасами	ОР	-	ОР, ПР	ОР	ПР	ОР	-
5	Організація процесу розміщення, підготовки до видачі та видачі запасів	ОР	-	ОР	ОР	-	ОР	-
6	Розроблення заходів для раціональнішого використання запасів	ПР	ПР	ПР	-	ПР	-	ПР
Прийняті позначення режимів: оперативний – ОР, поточний – ПР								

Отже, як видно, з розвитком ринкових відносин облік набуває дедалі більшого значення, межі його розширюються, а методи удосконалюються. Бухгалтерський облік як засіб контролю та усвідомленого узагальнення цього процесу стає тим необхіднішим, чим більший процес виробництва відбувається у суспільному масштабі. Облік як засіб планування, контролю, економічного аналізу, регулювання, стимулювання та узагальнення процесу виробництва та розподілу матеріальних благ стає важливим важелем активної діяльності підприємства, тому його інтеграція з іншими функціями управління є цілком логічною і закономірною.

#### Література:

1. Внутрішній контроль процесів матеріального забезпечення в системі управління підприємством : [монографія] / Т.В. Фоміна, О.Б. Пугаченко; за заг. редакцією Г.М. Давидова. – Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2014. – 200 с.
2. Зарудна Н.Я. Облік і аналіз процесу постачання матеріальних цінностей : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Зарудна Наталія Ярославівна. – Тернопіль: ТНЕУ, 2013. – 215 с.
3. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : [Підручник] / А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко, В.П. Завгородній. За ред. А.М. Кузьмінського. – К.: Вища шк., 1993. – 223 с.: іл.
4. Пугаченко О.Б. Вплив організаційної структури служби матеріального забезпечення на облік операцій із запасами / О.Б. Пугаченко // Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю : Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції, 19-20 травня 2016 р. – К.: Ексклюзив-Систем, 2016. – С. 219-222
5. Пугаченко О.Б. Облік процесів матеріального забезпечення в системі управління хлібопекарними підприємствами : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Пугаченко Ольга Борисівна. – Одеса, 2008. – 220 с.

6. Пугаченко О.Б. Організаційна структура системи матеріального забезпечення з метою інтеграції обліку з іншими функціями управління / О.Б. Пугаченко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, вип. 27. – Кіровоград: КНТУ, 2015. – С. 246-255
7. Пугаченко О.Б. Організаційні проблеми та можливості поглиблення взаємозв'язку функції обліку з іншими функціями управління процесами сфери матеріального забезпечення / О.Б. Пугаченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – № 3 (53). – Ч. 2. – С. 218-222

**УДК 339.5:339.2**

***Пшеничний О.О.***

магістр кафедри економіки та бізнес-технологій  
*Науковий керівник: Овсак О.П., к.е.н., доцент*  
Національний авіаційний університет  
м. Київ, Україна

## **СУТНІСТЬ ТА СКЛАДОВІ ФОРМУВАННЯ КАДРОВОЇ ПОЛІТИКИ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

Проблеми кадрової політики стосуються безпосередньої організації управління людьми, їх підготовки, розподілу та використання. Однак це вузьке розуміння кадрової політики. У широкому сенсі вона охоплює ідеологію, економіку, культуру, соціальну сферу. Тому не менше значення для вирішення кадрових проблем має сильна соціальна політика, в центрі якої – людина з її потребами, інтересами і устремліннями. Соціальні чинники, такі як характер, зміст і умови праці, її організація, культура виробництва, соціально-побутове обслуговування, житлові умови, організація відпочинку й дозвілля, - все це прямо або побічно впливає на формування і розвиток людських ресурсів, якісного кадрового потенціалу.

Кадрова політика – один з провідних напрямів діяльності підприємства, що охоплює розробку організаційних принципів роботи з людьми, формування і раціональне використання трудових ресурсів, забезпечення ефективного розвитку кадрового потенціалу. Це – одна з основних сфер соціально-економічної політики, оскільки безпосередньо пов'язана з активізацією людського фактора, реалізацією економічних і соціальних програм.

За своїм змістом кадрова політика включає наступне коло проблем:

- цілеспрямоване, планомірне і збалансоване формування та підготовка кваліфікованих працівників, безперервне підвищення їх професійної майстерності;
- розподіл і перерозподіл працівників за сферами зайнятості, по регіонам країни і видам професійної діяльності;
- раціональне використання кадрів, моральне і матеріальне стимулювання їх діяльності, розвиток спеціальних здібностей, формування задоволення працею;

- організація кадрової та соціальної роботи, контроль за діяльністю кадрів;
- формування і розвиток комплексної системи управління людськими ресурсами [2, 4].

Ці проблеми є важливими для розробки і реалізації кадрової політики на будь-якому рівні національної економічної системи.

Авіаційна галузь є складною виробничою системою. Основні суб'єкти цієї системи – особи, які приймають рішення (вищий ешелон керівництва, корпоративний орган компанії або регламентує орган), які встановлюють пріоритети розвитку та несуть відповідальність за управління наявними ресурсами для досягнення і збалансування двох цілей: забезпечення рентабельності і безпеки перевезень пасажирів і вантажів. Іншими ключовими суб'єктами є лінійні керівники – особи, які виконують рішення, прийняті вищим ешелонем керівництва. Для того, щоб рішення вищого ешелону і дії лінійного керівництва перетворилися в ефективний і продуктивну діяльність, здійснювану відповідної робочої силою, існують певні попередні умови: умови роботи повинні бути безпечними; працівники – кваліфікованими, знаючими і зацікавленими; обладнання – надійний і ефективним. Вплив людського фактора на безпеку авіаційної діяльності структурно відображено в моделі Різона [1], яка деталізує вплив недоліків у діяльності персоналу.

Існують наступні типи підготовки персоналу, який обслуговує авіалінії: початкова підготовка; підготовка на робочому місці; наземна підготовка; льотна підготовка; перенавчання для переходу на інші типи повітряних суден; періодична підготовка; підготовка у проблемних областях; підготовка з відпрацювання порядку дій в аварійних ситуаціях.

Хоча на даний час аеропорти не відчують труднощів з набором кваліфікованого складу з технічного обслуговування повітряних суден, в майбутньому становище може змінитися. Конкуренція з іншими галузями, де, можливо кращі умови, більш цікава робота, а також зростаючий попит на фахівців вищої кваліфікації для обслуговування повітряних суден – ось деякі причини, за якими авіакомпанії можуть в майбутньому зіткнутися з труднощами при комплектуванні штату підрозділів, що виконують технічне обслуговування.

В останні роки в усьому світі спостерігається зростання обсягу повітряних перевезень – це тягне за собою як збільшення числа повітряних суден, так і введення в експлуатацію великих повітряних суден. Ці фактори змушують системи управління повітряним рухом підвищувати інтенсивність роботи і обслуговувати велику різноманітність типів повітряних суден. Незважаючи на появу досконалішого бортового обладнання та устаткування служб повітряного руху, а також більш інтенсивне і ефективне використання систем управління повітряним рухом, виникають все більш інтенсивні і тривалі піки повітряного руху, які змушують систему УВС функціонувати на межі її пропускної здатності. Всі ці тенденції ведуть до змін методів організації повітряного руху.

Система управління персоналом, особливо в складних виробничих

системах (до яких відносяться авіапідприємства), вимагає певної схеми організації управління персоналом і відповідної концепції її реалізації.

Організація управління персоналом формується на основі концепції розвитку підприємства, що складається з трьох частин: виробнича концепція, соціально-економічна концепція і соціальна концепція. Ці три концепції становлять основу кадрової політики підприємства. Її сутність визначає цілі, пов'язані з відношенням підприємства до зовнішнього оточення (ринок праці, взаємини з державними органами і неурядовими організаціями), а також цілі, пов'язані з відносинами підприємства до свого персоналу (участь в управлінні, стиль керівництва, вдосконалення системи професійного навчання, соціальні питання і т.д.) [3].

Плани щодо кадрової політики підприємства пов'язані, перш за все з функцією мотивації. Кадрова політика спрямована на винайм ефективної робочої сили, збільшення її ефективності за створення кращих умов роботи, поліпшення відносин працівників і керівництва. Існує ряд визнаних принципів, що складають основу кадрової політики. Серед них – демократія управління, від якої залежить готовність до співпраці; знання окремих людей і їх потреб; справедливість; дотримання рівності тощо.

#### **Література:**

1. Висоцька М.П. Стратегія формування кадрової політики авіапідприємств України: дис... канд. екон. наук: 08.07.04 / Марина Петрівна Висоцька // Національний авіаційний ун-т. - К., 2004.
2. Миша В.П. Кадрова політика на підприємстві: проблеми і перспективи / В.П. Миша // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 6. – С. 165-168.
3. Філіпова Т.І. Система підвищення кваліфікації кадрів, як складова кадрової політики / Т.І. Філіпова // Актуальні проблеми державного управління: Зб. наук. пр. – 2009. – Вип. 10. – С.79-88.
4. Яковенко О.М. Кадровий потенціал: стан та проблеми розвитку / О.М. Яковенко // Вісник УАДУ. – 2008. – № 2. – С.113-124.

**УДК 657.6**

***Росва О.С.***

асистент кафедри обліку та аудиту  
Донецький національний університет економіки і торгівлі  
імені Михайла Туган-Барановського  
м. Кривий Ріг, Україна

### **ВИКОРИСТАННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЯК АУДИТОРСЬКОЇ ПРОЦЕДУРИ В ПРОЦЕСІ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ОБМЕЖЕННЯ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

Правильна та раціональна організація процесу аудиту передбачає, в першу чергу, вибір необхідних та достатніх аудиторських процедур для зниження аудиторського ризику та формування аудиторського звіту. Питання

інвентаризації досліджені достатньо глибоко, враховуючи те, що вона розглядається найважливішим методом обліку та контролю. Разом з тим, в теорії та практиці аудиту недостатньо дослідженим залишається питання використання інвентаризації в процесі проведення аудиту. В практиці аудиту це питання не є таким однозначним, оскільки окремий Міжнародний стандарт відсутній, а серед аудиторських процедур використання інвентаризації не є однозначним.

Визначаючи перелік необхідних аудиторських процедур аудитор має користуватися двома Міжнародними стандартами аудиту: МСА 500 «Аудиторські докази» та МСА 501 «Аудиторські докази – додаткові міркування щодо відібраних елементів» [1].

Міжнародним стандартом аудиту 500 «Аудиторські докази» передбачена можливість виконання таких аудиторських процедур: спостереження; зовнішнє підтвердження; повторне обчислення; повторне виконання; аналітичні процедури; запит; інспектування. Дослідження мети, цільової спрямованості та наповненості аудиторських процедур, регламентованих МСА 500 «Аудиторські докази» дозволяє зробити висновок, що інвентаризація як окрема процедура серед них відсутня, але прямо чи непрямо пов'язана з ними.

Інвентаризація є найбільш ефективною аудиторською процедурою при проведенні аудиту фінансової звітності, оскільки дозволяє підтвердити наявність активів, зобов'язань з найбільшою високою рівнем суттєвості, а враховуючи вітчизняну практику – методом, який достатньо повно розроблений та досліджений в контексті організації обліку та контролю. Але Міжнародними стандартами аудиту питання проведення інвентаризації та використання її результатів в процесі виконання завдань з аудиту фінансової звітності викладені нечітко та обмежено, що не дозволяє використати її потенціал в повному обсязі.

Необхідно акцентувати увагу на таких особливостях використання інвентаризації при проведенні аудиту фінансової звітності вітчизняних підприємств:

1. Інвентаризація розглядається лише в контексті запасів, отже фактично обов'язковість участі в інвентаризації інших активів (основних засобів, нематеріальних активів), а також дебіторської заборгованості, інших оборотних активів, витрат майбутніх періодів, зобов'язань не передбачено. Але проведення інвентаризації вказаних об'єктів як елемент організації обліку та контролю на підприємстві передбачено в обов'язковому порядку згідно з Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань [2]. Отже аудитор фактично може лише використовувати дані інвентаризації цих об'єктів як джерела аудиторських доказів. Для заборгованості та зобов'язань Міжнародними стандартами аудиту передбачено використання зовнішніх підтверджень. Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 505 «Зовнішні підтвердження» [1] розглядає використання аудитором процедур зовнішнього підтвердження для отримання аудиторських доказів відповідно до вимог МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» і МСА 500 «Аудиторські докази».



2. Слід зазначити, що особливі процедури (присутності при інвентаризації, проведення додаткових аудиторських процедур тощо) передбачені лише в тому випадку, якщо запаси є суттєвими для фінансової звітності. Отже, важливим є встановлення рівня суттєвості, оскільки саме цей показник буде визначати необхідність участі аудитора у інвентаризації та проведення додаткових аудиторських процедур.

3. Якщо інвентаризація здійснюється на іншу дату, ніж дата фінансової звітності, то аудитор повинен виконати аудиторські процедури для отримання аудиторських доказів про належне відображення змін у запасах між датою інвентаризації та датою фінансової звітності. Згідно з Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань [2] інвентаризація активів та зобов'язань проводиться в термін від двох до трьох місяців до дати балансу. Тому проведення таких аудиторських процедур є обов'язковим в будь-якому випадку при проведенні аудиту фінансової звітності вітчизняних підприємств.

4. Якщо аудитор не може бути присутнім під час інвентаризації через непередбачувані обставини, він має провести інвентаризацію (або спостерігати за її проведенням) деяких запасів на іншу дату і виконати аудиторські процедури щодо проміжних операцій, або ж модифікувати думку в аудиторському звіті. Отже, за умови неможливості бути присутнім, аудитор має або сам провести інвентаризацію або вимагати її проведення на іншу дату і виконати аудиторські процедури щодо проміжних операцій.

У контексті цього слід зазначити, що Міжнародними стандартами аудиту не регламентовані вимоги щодо проведення інвентаризації самим аудитором, тому необхідним є розробка рекомендаційних документів стосовно організації та методики проведення інвентаризації аудиторами. Навіть якщо за основу взяти вищезазначене Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, виникатимуть особливості стосовно складу інвентаризаційної комісії та оформлення результатів інвентаризації. Модифікація думки є найпростішим вирішенням цієї ситуації і деякі дослідження показують, що аудитори і використовують саме його [3]. Але слід звернути увагу, що вибір між проведенням інвентаризації та модифікацією думкою – це ситуація, яка потенційно несе в собі конфлікт інтересів, оскільки очікування та вимоги відповідальної сторони (підприємства, фінансова звітність якого підлягає аудиту) та користувачів можуть суттєво відрізнятись.

5. Особливості передбачені для запасів, що перебувають на зберіганні та під контролем третьої сторони. Якщо вони знову таки є суттєвими для фінансової звітності, аудитор повинен отримати достатні та прийнятні аудиторські докази щодо наявності та стану таких запасів, здійснивши одну з таких дій або обидві: надіслати запит до третьої сторони про підтвердження кількості і стану запасів, які зберігаються в інтересах суб'єкта господарювання. Здійснити перевірку або інші аудиторські процедури, які є належними за таких обставин. Отже, фактично в цьому випадку регламентовано використання не процедур інвентаризації, а процедур зовнішнього підтвердження.

Отже, вимоги Міжнародних стандартів аудиту не повною мірою відповідають традиційному підходу щодо проведення інвентаризації в нашій країні, оскільки:

- не вимагають обов'язкового проведення інвентаризації для всіх активів та зобов'язань;
- сама інвентаризація розглядається лише в контексті запасів, а не всіх активів та зобов'язань;
- відсутні рекомендації щодо організації проведення інвентаризації, хоча в окремих випадках (якщо запаси є суттєвими, а аудитор не може бути присутнім під час щорічної інвентаризації) МСА 501 рекомендує аудитору провести інвентаризацію самостійно або модифікувати думку в аудиторському звіті, в вибір аудитора може не відповідати очікуванням користувачів та відповідальної сторони;
- для перевірки зобов'язань регламентовано використання не інвентаризації, а зовнішніх підтверджень, організація та методика виконання яких не повною мірою відповідає традиційній методиці інвентаризації.

Слід більш чітко викласти принципи вирішення даних питань, особливо для випадків проведення обов'язкового аудиту, щодо яких у міжнародних стандартах аудиту відсутні конкретні методичні рішення, і це абсолютно обґрунтовано з точки зору можливих відмінностей у національному законодавстві. Тому важливим є розробка національного положення (стандарту) стосовно проведення інвентаризації та використання її результатів у процесі виконання завдань з аудиту фінансової звітності, особливо обов'язкового аудиту.

#### Література:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 1, видання 2015 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_1\\_all.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf)
2. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws>
3. Пасько О.В. Модифікації думки та пояснювальні параграфи в аудиторських звітах публічних компаній України, акції яких котуються на Варшавській фондовій біржі / О.В. Пасько, М.І. Гордієнко // Облік і фінанси. – 2014. – № 3 (65). – С. 125-135.

## СТАН УКРАЇНИ У ВИМІРАХ ЛЮДСЬКОГО РОЗВИТКУ

За сучасних умов, поряд з економічним зростанням, людський розвиток є одним з найважливіших індикаторів розвитку держави.

На шляху до євроінтеграції й реформування економічної та соціальної сфер дуже важливо визначити пріоритетні напрями для подальшого розвитку України. Саме аналіз основних показників людського розвитку дасть змогу виявити слабкі місця національної економіки, зокрема визначити першочергові потреби суспільства як об'єкта і предмета розвитку економіки та виділити основні групи країн, на чий досвід слід орієнтуватися при прийнятті рішень.

Питання людського розвитку завжди було актуальним і розглядалося практично всіма економічними школами та напрямками. Воно еволюціонувало поряд з такими категоріями, як економічне зростання, продуктивність праці, й за сучасних умов розглядається економістами як основа функціонування економічної системи світу, а також кінцева мета економічного розвитку.

Концептуальний підхід до людського розвитку, розроблений на основі наукових теорій групою експертів ПРООН та вперше викладений у всесвітній «Доповіді про людський розвиток за 1990 рік», розглядає розвиток людського потенціалу як власне мету і критерій суспільного прогресу.

З тих пір як Програма розвитку Організації Об'єднаних Націй (ПРООН) опублікувала у 1990 р. перший випуск глобальної «Доповіді про людський розвиток» (ДЛР), в більшості країн досягнуто значного прогресу у сфері людського розвитку.

«Доповідь про людський розвиток 2016» є найновішою із серії глобальних Доповідей про людський розвиток. Основна її думка про те, що людський розвиток призначений для всіх і кожного, і що на шляху до вершин людського розвитку ніхто не повинен залишитися обділеним. «Доповідь про людський розвиток 2016» присвячена тому, як забезпечити людський розвиток для всіх і кожного – сьогодні і в майбутньому. Його концепція ґрунтується і базується на Порядку денному в галузі сталого розвитку на період до 2030 року, яка була схвалена в минулому році 193-ма державами – членами Організації Об'єднаних Націй і на 17-ти Цілях в галузі сталого розвитку, які світ зобов'язується досягти [1].

Після набуття незалежності Україна пройшла кризу дуже тяжку соціально-економічну кризу, протягом якої критично зменшився рівень життя більшості людей і погіршилися всі без винятку економічні показники. Використовуючи систему показників ПРООН, прослідкуємо, як змінювалися

основні показники людського розвитку за 1990-2017 роки.

За період з 1990 до 2017 рр. значення індексу людського розвитку (ІЛР) України зросло з 0,714 до 0,751, або на 4 відсотки чи в середньому приблизно на 0,2 відсотка за рік [2].

За 2017 рік Україна отримала значення ІЛР 0,751, що перенесло її до високої категорії людського розвитку – на 88 позицію зі 189 країн та територій. Відбувається прогрес України за кожним показником ІЛР, а саме: за період з 1990 по 2017 рік очікувана тривалість життя при народженні в Україні збільшилась на 2,3 роки, середня кількість років навчання збільшилась на 2,2 роки, а очікувана кількість років навчання зросла на 2,6 роки. ВНД на душу населення України скоротився приблизно на 24,4 відсотки в період між 1990 та 2017 рр. [2].

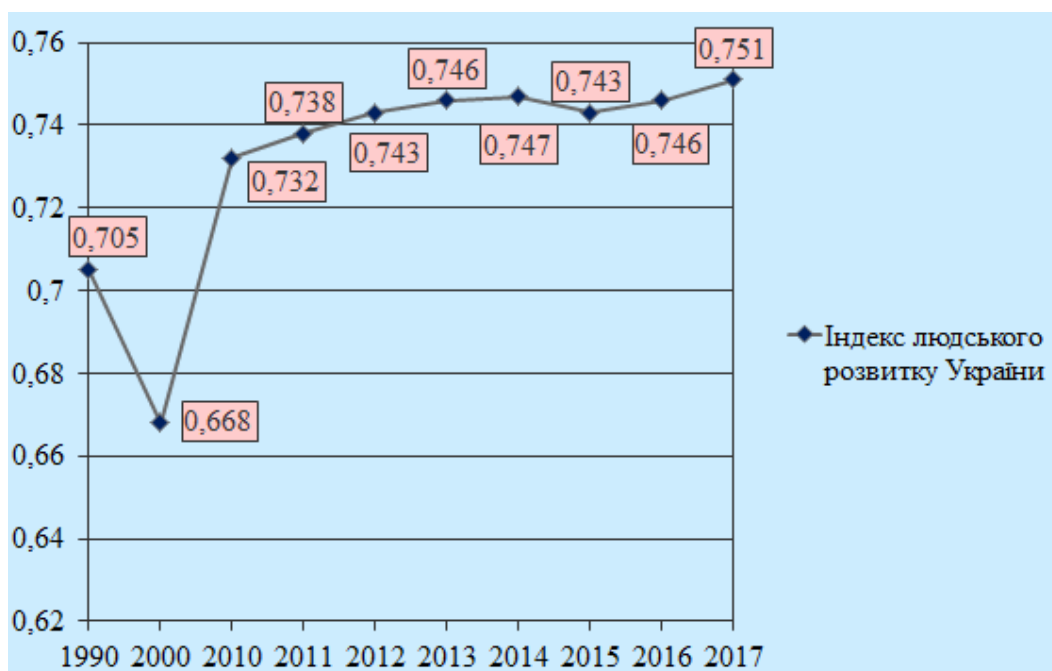


Рис.1. Динаміка загального значення індексу людського розвитку України за 1990-2017 рр.

Значення індексу людського розвитку України за 2017 рік характеризує високий рівень розвитку людського капіталу, що ставить країну на 88 місце в загальному рейтингу серед 189 країн світу, а в узагальнюючому індексі розвитку людини у 2015 р. Україна перебувала на 84-му місці серед 188 країн зі значенням індексу 0,743.

П'ятірка лідерів за ІЛР 2017р. сформувалась у складі: 1) Норвегії (індекс – 0,953), 2) Швейцарії (0,944), 3) Австралії (0,939), 4) Ірландії (0,938), 5) Німеччини (0,936). У США 13-а позиція в рейтингу, Японії – 19-та, Південної Кореї – 22-та, Франції – 24-а, Росії – 49-та, Білорусі – 53-а.

В порівнянні з іншими країнами, Індекс людського розвитку України за 2017р. нижчий середнього по країнам із високим рівнем людського розвитку

(0,757) і середнього по країнам Європи та Центральної Азії (0,771), але вищий загального світового індексу (0,728).

Хоча Україна в 2010–2017 рр. стабільно підвищує індекс людського розвитку, проте в рейтингу країна піднялась з 83-ї позиції з показником 0,732 у 2010 р. до 88-ї у 2017 р. з показником 0,751. Поділяємо 88 місце поряд Еквадором та Перу. Отже, за критеріями досліджуваного індексу в нашій країні найкращий стан справ з освітою та грамотністю, помітно гірші зі здоров'ям та довголіттям, а найгірший стан з рівнем життя (економічним розвитком).

Якщо порівняти показники України із різними групами країн, то Україні варто переглянути політику та зробити висновки. Із європейських країн позаду залишилися лише Молдова з індексом 0,700.

Хоча на момент здобуття Україною незалежності індекс людського розвитку був вищий, ніж європейський та центральноазійський (0,714 проти 0,701). Варто зазначити, що серед країн СНД, які мають подібну ситуацію з Україною, Грузія та Білорусь активно прогресують за останні роки.

І хоча серед колишніх республік СРСР Україна не на останніх позиціях, проте з її потенціалом державі є куди розвиватися. Серед факторів індексу людського розвитку Україну «витягує» рівень освіти.

Проте економічні показники, які визначають рівень життя населення, негативно позначаються на індексі розвитку людського потенціалу, відкидаючи нашу державу в рейтингу до середньостатистичних показників латиноамериканських держав.

Такі дослідження варто розвивати з огляду на сьогоденну ситуацію в країні, а саме потребу вибору вектора геополітичного руху. Так, країні потрібно прагнути кращих стандартів, орієнтуватися на країни з вищими показниками, що рухаються шляхом якісних змін, інтенсивного розвитку економіки.

Проте Україна, маючи значний потенціал, співпрацю з іншими країнами повинна будувати на рівноправних партнерських засадах. А високорозвинені країни сприйматимуть Україну як рівноправного партнера лише тоді, коли всередині країни буде наведено лад, розвиватимуться демократичні засади, а низку проблем – корупцію, політичну заангажованість економіки та багато інших – буде подолано.

Виходячи з викладеного аналізу параметрів людського розвитку в Україні, стратегічно важливим для нашої країни вважаємо наступне: створення конкурентних робочих місць з привабливими для працівників умовами та оплатою праці, можливостями професійного зростання; координація та стимулювання розвитку освіти відповідно до потреб економіки на основі соціального партнерства; активізацію ролі роботодавців у забезпеченні якісної виробничої практики студентів, створенні сучасної лабораторної бази навчальних закладів, забезпеченні їх випускників першим робочим місцем; створення регіональних центрів професійного розвитку (на основі об'єднання професійно-технічних навчальних закладів) для підготовки робітничих кадрів у кількості та якості, яку потребує економіка регіонів країни; забезпечення продуктивного соціального діалогу та соціальної взаємодії у форматі «влада-бізнес-профспілки-освіта-служба зайнятості» для модернізації

робочих місць, забезпечення якісного професійного розвитку працюючих, утримання конкурентоспроможних працівників у межах регіонів та країни вцілому і скорочення міграції з країни молодих, освічених, найбільш енергійних працівників.

#### Література:

1. Доклад о человеческом развитии 2016. Человеческое развитие для всех и каждого / Пер. с англ.; Программа развития ООН. – М.: Издательство «Весь Мир», 2017. – 284 с.
2. Індекси та показники людського розвитку: Оновлена статистика за 2018 рік. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [file:///E:/%D0%9A%D0%BE%D0%BD%D1%84%D0%B5%D1%80%D0%B5%D0%BD%D1%86%D0%B8%D0%B8/HDR-2018\\_Ukraine-UA.pdf](file:///E:/%D0%9A%D0%BE%D0%BD%D1%84%D0%B5%D1%80%D0%B5%D0%BD%D1%86%D0%B8%D0%B8/HDR-2018_Ukraine-UA.pdf)

УДК 567

**Савченко В.М.**

кандидат економічних наук, професор  
професор кафедри бухгалтерського обліку

**Юрченко О.В.**

асистент кафедри бухгалтерського обліку  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### **ВИТРАТИ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ ВІДПОВІДНО ДО ТЕНДЕНЦІЙ РОЗВИТКУ КАМЕРАЛЬНОЇ ПАРАДИГМИ**

Організація ефективної системи управління витратами є актуальною проблемою для багатьох бюджетних установ. Необхідна якісна перебудова обліку витрат з метою контролю за характером їх виникнення та структурою. Проблема посилюється наявністю невирішених питань стосовно обліку витрат та формування собівартості у бюджетній сфері (неоднозначність трактування термінів і відсутність методичного забезпечення) та складним процесом трансформації системи обліку і контролю в державному секторі економіки.

Відповідно до процесу трансформації камеральної облікової парадигми у бюджетній сфері із змінами чинного законодавства посилюється необхідність більш чіткого визначення категорій, тому що мають місце у законодавстві одночасне застосування таких термінів як «видатки», «витрати», «собівартість». Певні проблеми з термінологією обумовлені лінгвістичними ускладненнями та варіативністю застосування термінології різними мовами.

В основу трактування витрат у підприємницькій діяльності лежить концепція вибуття. Видатки у бюджетній сфері трактують як інструмент розподілу державних благ. Розмежування тлумачень понять «витрати», «затрати», «видатки» ґрунтується на аналізі зміни форм ресурсів, які перетворюються у процесі створення продукту. Специфіка бюджетної сфери

порівняно із підприємницькою діяльністю, обумовлює особливості понятійного апарату.

На рівні чинного законодавства термін «затрати» взагалі не представлено. Проте за економічною сутністю витрати та затрати потребують розмежування. На відміну від витрат комерційних підприємств, в основу трактування та обліку яких покладено концепцію вибуття, видатки бюджету розуміють як інструмент розподілу державних благ. Розмежування понять «витрати», «затрати», «видатки» у бюджетній сфері пов'язано з їх двоїтим характером та ґрунтується на аналізі зміни форм ресурсів, які перетворюються у процесі створення продукту. Витрати характеризують придбання активів відповідно до цільових програм, затрати вимірюють споживання ресурсів для виробництва послуг (робіт, продукції), видатки притаманні лише суб'єктам державного сектору економіки, і характеризують віднесення витрат до цільових програм та порівняння з плановими показниками.

Основними напрямками ефективного функціонування системи управлінського обліку в державному секторі є запровадження дієвого механізму управління бюджетним процесом і визначення стратегічних цілей розвитку держави з урахуванням особливостей бюджету, що можливо у разі удосконалення системи стратегічного планування на рівні головних розпорядників бюджетних коштів і та розробки системи оцінки ефективності діяльності установ державного сектору на всіх рівнях виконання бюджету.

Характер облікової праці у бюджетній сфері є специфічним, зокрема переважають роботи, виконання яких здійснюються безпосередньо із дотриманням інструктивних матеріалів і не містять елементу творчості, що ускладнює процес розробки управлінського обліку. Проблемним є низька мотивація управлінців щодо впровадження управлінського обліку у державному секторі. Шляхами подолання цих проблем є підвищення кваліфікації бухгалтерів та фінансистів, розробка на рівні Міністерств та Відомств методичних рекомендацій, щодо розробки та впровадження системи управлінського обліку з врахуванням особливостей операційної діяльності бюджетних установ, що функціонують в різних сферах (освіта, охорона здоров'я, тощо).

#### **Література:**

1. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах [Навч. посіб.] / П.Й. Атамас, О.П. Атамас. – 5-те вид., перероб. та доп. – К.: «Центр учбової літератури», 2018. – 392 с.

*Савченко О.С.*

викладач кафедри бухгалтерського обліку

*Брайченко Р.О.*

аспірант кафедри бухгалтерського обліку

Центральноукраїнський національний технічний університет

м. Кропивницький, Україна

## **ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ТА РЕЗУЛЬТАТАМИ ВИРОБНИЦТВА У РОСЛИНИЦТВІ**

Процес виробництва – сукупність операцій з виготовлення продукції. Здійснення виробничої діяльності відбувається за участі засобів праці, предметів праці і робочої сили. У рослинництві виробництво пов'язане з живими організмами – рослинами, а тому на результати діяльності впливає природний фактор, який часто не можна передбачити заздалегідь: кількість опадів, температура, якість землі тощо.

Відповідно до чинної регламентації обліку в Україні обов'язковим об'єктом обліку виробництва з метою формування фінансових результатів є собівартість реалізованої продукції. Зокрема, для формування фінансових результатів виробництва продукції рослинництва є необхідним визначити комплексно собівартість реалізації продукції рослинництва. Проте, для потреб формування галузевої звітності, для потреб управління є необхідним визначити собівартість продукції рослинництва за її видами, що потребує розробки облікової політики господарств за цим напрямом. Бухгалтерський облік виробництва продукції рослинництва має забезпечити підрахунок витрат і виходу продукції з метою обчислення її собівартості та підготовки економічної інформації про шляхи підвищення ефективності виробництва.

У рослинництві специфікою процесу є використання землі, комплексний характер виробництва, отримання суміжної продукції, сезонний характер виробництва, тощо. Проблемним для облікової практики аграрних підприємств є застосування норма П(С)БО 30 «Біологічні активи» стосовно оцінки готової продукції рослинництва [1].

Облік виробництва у рослинництві має бути побудовано на рівні суб'єкта господарювання як, з метою формування фінансової звітності, так і для забезпечення інформаційних запитів управління на всіх його рівнях, а також має забезпечити потреби формування податкової звітності. У діючому правовому полі основними об'єктами обліку у рослинництві є виробничі витрати на здійснення процесів виробництва, вихід готової продукції та її первинне доопрацювання до стану придатного до реалізації. Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності та чинним законодавством України також не передбачено регламентування ведення виробничого (управлінського) обліку. Це є справою самих підприємств – їх власників та менеджерів.



В умовах розвитку сільськогосподарського виробництва в Україні є необхідним державний контроль та посилення відповідальності виконавців за веденням виробничого обліку, що також обумовлено необхідністю контролю використання земельних ресурсів як національного багатства та запоруки розвитку як національної економіки так і суспільства.

В останні роки суттєво відновився інтерес дослідників до позицій фізіократів, що пов'язується із відповідністю позицій фізіократів базовим категоріям концепції сталого розвитку, що поступово перетворюється у сучасну філософію суспільного розвитку.

Базовим для фізіократів є постулат стосовно єдиного джерела доданої вартості саме від землеробства. Найбільш суттєвий внесок в економічну теорію та правове обґрунтування бухгалтерського обліку як науки внесли науковці, які були прибічниками фізіократичної доктрини розвитку економіки.

Враховуючи фізіократичну основу економіки галузі рослинництва, де діяльність неможлива без використання сонця, води, землі та інших природних факторів, науковцями визначено концептуальні чинники формування методології управлінського обліку. Такі чинники узагальнені за чотирма категоріями (технологічні, організаційні, економічні та обліково-аналітичні) з метою удосконалення бюджетування, обліку та контролю витрат.

Дуже важливим і для сьогодення є висновок ранніх фізіократів щодо необхідності обліку і контролю спрямування та використання частки доданої вартості на поліпшення землі, що є проблемним в умовах діючого правового поля. Проблемним є також відсутність обліку якості земель та відстеження змін родючості ґрунтів, у цьому зв'язку вважаємо доцільним запровадження «Екологічних паспортів Поля».

#### **Література:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

**УДК 336**

*Селіщева Є.В.*

аспірант кафедри бухгалтерського обліку  
Центральноукраїнський національний технічний університет,  
м. Кропивницький, Україна

### **ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ: СУЧАСНИЙ СТАН НА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ**

Податкова політика входить до кола актуальних напрямів сучасних наукових досліджень у сфері фінансів, державного регулювання економіки, бухгалтерського обліку, економічної теорії тощо. Індикатор «Оподаткування» є складовим міжнародного рейтингу Doing Business [9].

Більшість вчених розглядає податкову політику насамперед як суспільно-соціальну дефініцію, природа якої передбачає перерозподіл між усіма індивідами суспільства з одночасним переміщенням частини доходів від одних до інших [1, 5, 8].

Податкова політика як складова фінансово-економічної політики є діяльністю держави у сфері запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів, яка має специфічну сутність, власні стратегічні та тактичні цілі, специфічні форми та методи проведення тощо.

У податковій політиці поєднуються ознаки фіскального і розподільчо-регулюючого характеру, що обумовлює специфічне суспільне призначення податків, яке знаходить своє відображення в єдності існування кожної з них. Є доцільним чітко розмежування об'єктивного існування податків з притаманними їм функціями і процесу їх використання державою при проведенні податкової політики.

Циклічність суспільного розвитку обумовлює соціально-економічні зміни, що призводить до необхідності перманентного корегування стратегії і тактики податкової політики, яка, у свою чергу, визначає суть, структуру та роль системи оподаткування. Податкова політика формується і реалізується виключно державою, при цьому її цільова спрямованість обумовлена завданнями соціально-економічного розвитку. Саме через податки, преференції, фінансові санкції держава здійснює регулювання, що обумовлює необхідність чіткого спрямування податкової політики при розробці відповідної тактики на вирішення певних завдань.

Ефективність державного регулювання знаходиться у прямій залежності від якості формування і реалізації податкової політики. Саме ефективно-оптимальне поєднання інтересів держави, платників податків і громадян досягається за умови оптимального поєднання критеріїв фіскальної достатності, економічної ефективності і соціальної справедливості. Податкова політика не лише забезпечує наповнення бюджетів різних рівнів, а і є інструментом регулювання соціально-економічних процесів – перерозподілу доходів між членами суспільства, стимулювання окремих видів господарської діяльності та обмеження розвитку інших.

Податкова політика здійснюється на загальнодержавному, регіональному і місцевому рівнях. Сьогодні основні підходи щодо оподаткування закріплені податковим законодавством, яке базується насамперед на Податковому Кодексі України та інших законодавчих та нормативних актів у сфері оподаткування [2, 3, 4, 6, 7]. Проте, реалізація діючої на сьогодні податкової політики України не забезпечує справедливу реалізацію мети як державної фіскальної політики, так і прав та інтересів платників податків, що обумовлено як об'єктивними так і суб'єктивними чинниками. Так, сфера вітчизняного виробництва пригнічена податками, що призводить до стагнації або навіть регресу об'єктів оподаткування, а це у свою чергу – до зменшення бюджетних надходжень. Це обумовлено насамперед тим, що при формуванні і реалізації облікової політики в Україні не були в повній мірі враховані теоретико-прикладні засади

нарахування та справляння податків. Отже, є доцільним постійно здійснювати моніторинг трансформації загально визнаних принципів у сфері оподаткування. Крім того, у контексті європейської інтеграції гармонізація податкового законодавства з законодавством Європейського Співтовариства є актуальною проблемою, оскільки рушійною силою податкової гармонізації є прагнення високорозвинених країн ЄС оптимізувати власні фіскальні системи і на цій основі створити підґрунтя для розбудови оподаткування об'єднаної Європи.

З метою оптимізації податкової політики в Україні є доцільним використання закордонного досвіду. Збалансоване використання дієвих заходів податкової політики на базі зарубіжного досвіду дозволить сформувати необхідні передумови для прозорості господарської діяльності, виведення її з тіні тощо.

Правильно та ефективно сформована податкова політика дозволить зменшити витрати на сплату податків, зборів (обов'язкових платежів), враховуючи особливості кожного суб'єкта господарювання. Основним при оптимізації оподаткування є дотримання норм законодавства, логічне використання недоліків у ньому без використання штучних схем зниження податків, чіткої послідовності та відносної постійності використання обраних методів оптимізації, максимізація вигод за рахунок розумної мінімізації витрат, ефективність застосовуваних методів оптимізації.

Одним з найважливіших чинників попередження та виявлення незаконного ухилення від сплати податків є технічне та програмне забезпечення контролюючих органів. Є доцільним також впровадити єдине програмне забезпечення для платників податків щодо формування звітності, яке б було логічно інтегроване до програмного забезпечення податкових органів, а отже вони мали б змогу здійснити автоматичну перевірку господарської діяльності платника податків. Використання такого підходу дозволить співпрацювати платникам податків між собою та з державою.

#### Література:

1. [Голубка С.М.](#) Сутність базових понять теорії оподаткування в українській фінансово-економічній науці / С.М. Голубка, А.А. Чинчик // [Економічний вісник Національного гірничого університету](#). – 2016. – № 4. – С. 72-80.
2. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці» від 28.12.2014 р. № 77-VIII (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/77-19/page4>.
3. Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.1997 р. № 400/97-ВР (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1058-15>.
4. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
5. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії і практики: дис. ... доктора екон. наук : 08.04.11 / Андрій Ігорович Крисоватий. – Київ, 2006. – 485 с.

6. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Постанова Кабінету Міністрів України «Про державну фіскальну службу України» від 21.05.2014 р. № 236 (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://law.dt-kt.com/postanova-kabinetu-ministriv-ukrayiny-pro-derzhavnu-fiskalnu-sluzhbu-ukrayiny-vid-21-05-2014-r-236>
8. [Хомин І.П.](#) Правила оподаткування й фіскальні вилучення: проблема відповідальності / І.П. Хомин, Н.І. Синькевич // [Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка](#). – 2018. – Вип. 1. – С. 387-392
9. [Шалімова Н.С.](#) Розвиток підприємництва в Україні та вплив системи оподаткування на позицію України в міжнародних рейтингах / Н.С. Шалімова, Г.І. Кузьменко // [Стратегія розвитку України](#). – 2017. – № 1. – С. 145-151

УДК 336.2

*Сидоренко А.В.,  
Палюх А.М.*

студенти кафедри аудиту та економічного аналізу  
*Науковий керівник: Савченко А.М., к.е.н., доцент*  
Університет державної фіскальної служби України  
м. Ірпінь, Україна

## **АНАЛІЗ НАДХОДЖЕНЬ ПДВ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ**

Провідна роль у забезпеченні виконання державної функції щодо регулювання економічних процесів належить податкам, які справляються до державного бюджету. Тому податкові надходження займають найбільшу частку серед інших інструментів централізації бюджетних ресурсів.

Пошук ефективних інструментів прямого і непрямого впливу оподаткування на економіку держави і окремих підприємницьких структур є ключовим завданням сучасної податкової політики держави [1, с. 193].

Вагомий внесок у розвиток теорії та практики оподаткування здійснили такі сучасні українські науковці як: Захаркіна Л.С., Зварич О.В., Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Пашко П.В., Тарангул Л.Л., які досліджували теоретичні питання оподаткування, особливості формування податкових доходів [2, с. 444].

ПДВ обґрунтовано вважається найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування, яка відіграє важливу роль у системі державних фінансів більшості розвинених країн світу. У зв'язку з цим, виникає об'єктивна необхідність аналізу ролі ПДВ у формуванні дохідної частини бюджету України.

З метою поповнення державного бюджету ПДВ було введено в Україні і на сьогоднішній день його ставка становить 20%. ПДВ сьогодні є важливою фінансовою базою держави, що підтверджує аналіз структури надходжень до Державного бюджету. В 2017 році до Державного бюджету надійшло

759,898 млрд.грн. податкових надходжень. Частка ПДВ становить 50% дохідної частини Державного бюджету України [3].

У 2017 р. доходи від ПДВ до Державного бюджету України становили 434,041 млрд.грн., що на 688,919 млн.грн. або на 31,6%, більше відповідного показника попереднього року. Динаміку надходжень ПДВ протягом 2014-2017 рр. відображено на рис. 1.

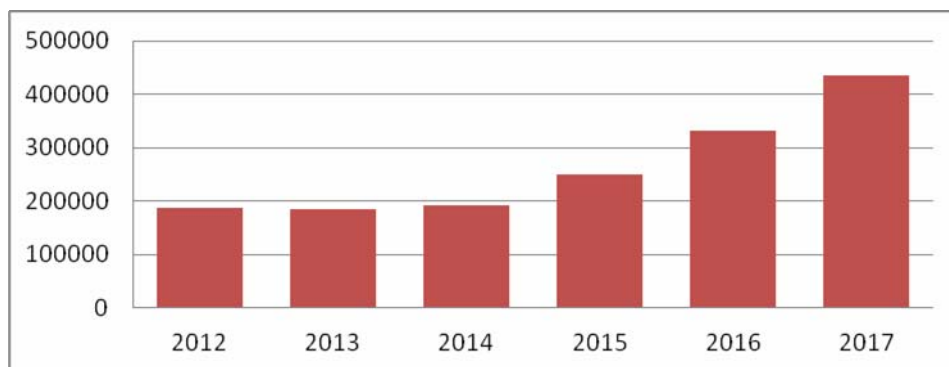


Рис. 1. Динаміка надходжень ПДВ до Державного бюджету України, млрд. грн.  
Джерело: розроблено автором за [4]

Динаміка доходів Державного бюджету України за 2012-2017 рр. представлена в Таблиці 1.

Таблиця 1

Динаміка доходів Державного бюджету України за 2012-2017 рр.

Показники	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Податкові надходження до бюджету	274 715	262 777	280 178	409 418	503 879	627 154
ВВП,млн.грн	1408889	1454931	1566728	1979458	2383182	2433241
ПДВ, млн.грн	184 786	181 717	189 241	246 858	329 911	434 041
Темп приросту ПДВ порівняно з попередніми роками, %	-	98,34	104,14	130,45	133,64	131,56
Частка ПДВ у податкових надходженнях, %	67,2	69,2	67,5	60,3	65,5	69,2
Частка ПДВ у ВВП, %	13,11	12,5	12,08	12,47	13,84	17,84

\* Джерело розроблене автором за [4]

Аналіз даних таблиці 1 показує, що частка податкових надходжень збільшилась у 2017 р. до 67,3%. Це позитивна тенденція, яка, з одного боку, свідчить про те, що головним джерелом мобілізації коштів та формування фінансових ресурсів держави є саме податки, а з іншого, – що податкова політика держави може бути занадто суворою по відношенню до національних виробників [1, с. 195].

Аналізуючи наведені вище дані, можна стверджувати про важливість застосування ПДВ у податковій сфері України, адже він має значний вплив на

формування Державного бюджету загалом. Потягом 2012-2017 рр. ПДВ підтверджує статус головного бюджетоутворюючого податку. Так, обсяг надходжень ПДВ у 2012 р. становив 184,8 млрд.грн, а у 2017 р. – 434,04 млрд.грн., що у 2,4 раза більше порівняно з 2012 р. У 2013 році спостерігається зменшення надходжень ПДВ порівняно з 2012 роком на 3069 млн.грн.

На підставі наведених розрахунків бачимо, що ПДВ складає значну частину бюджетних ресурсів держави. Середнє значення його питомої ваги у доходах Державного бюджету за 2012-2017 роки становить 66,0%; середнє значення частки ПДВ у ВВП України – 13,64%. Питома вага ПДВ у формуванні доходної частини Державного бюджету за останні роки зросла з 67,2% у 2012 році до 69,2% у 2017 році, а частка ПДВ у валовому внутрішньому продукті – з 13,11% до 17,84% відповідно [7]. Отже, можна стверджувати, що роль ПДВ як фіскального засобу в доходах Державного бюджету України є визначальною.

Негативно на фіскальній ефективності ПДВ позначається й застосування незаконних схем його відшкодування при здійсненні експорту. Як зазначає А. Іванський, найчастіше використовується шахрайська змова платників з двох або більше країн, що беруть участь в експортно-імпортних операціях, або так звана «карусель» (кількаразовий перепродаж товару через фіктивні фірми) [5, с. 259]. До інших способів завищення податкового кредиту, які активно використовуються в Україні, зараховують: так звані «податкові ями»; штучне «накручування» вартості товару перед його експортом; заниження цін на імпортовані в країну товари; фіктивний експорт та ін. [5, с. 262]. Як підсумок, спекуляції з відшкодуванням ПДВ зумовлюють зниження його фіскальної ефективності та втрату бюджетом потенційно значних доходів.

Провівши аналіз надходження податку на додану вартість до бюджету України, можна сказати, що не зважаючи на значне зростання обсягів мобілізації податку на додану вартість до бюджету та підвищення питомої ваги цих надходжень у структурі доходів держави, рівень фіскальної ефективності цього податку залишається недостатнім. Причини цього полягають в існуванні невирішених проблем чинного механізму справляння ПДВ, які зумовлюють посилення його регресивності та призводять до втрати бюджетом значного обсягу доходів. Відтак, пріоритетними завданнями сучасної фіскальної політики у адмініструванні податку на додану вартість залишаються: вироблення оптимального механізму повернення податкового кредиту з ПДВ, ліквідація схем незаконного відшкодування; чітке визначення принципів та критеріїв надання пільг, перехід до диференційованих ставок податку на додану вартість з метою посилення його регуляторного значення і підвищення фіскальної ефективності.

#### Література:

1. Барановська І.В. Проблеми реформування податкової системи в умовах кризи / І.В. Барановська // Актуальні проблеми економіки. – 2016. – С. 193-199.
2. Зварич О.В. Податкові надходження: методологія прогнозування : [монографія] /

- О.В. Зварич. – КНТЕУ, 2017. – 444 с.
3. Напрями та механізми підвищення фіскальної та регулятивної ефективності ПДВ. Аналітична записка / Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/247/>.
  4. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/>
  5. Реформування податкової системи України: сучасні виклики та орієнтири : [монографія] / авторський колектив; за заг. ред. П.В. Пашка, Л.Л. Тарангул. – К.: ТОВ «Новий друк», 2017. – 570 с.

**УДК 330.3:658**

***Сисоліна Н.П.***

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри економіки та підприємництва,

***Самборська Г.О.***

студентка кафедри економіки та підприємництва  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

## **НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РОЗВИТКУ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ**

Питання ефективності розвитку господарської діяльності підприємств у сучасних умовах є актуальним. Від якості управлінських рішень залежить фінансова стабільність кожного підприємства, його здатність функціонувати в ринкових умовах.

Для будь-якого підприємства його господарська діяльність являє собою багатофакторну систему, в основі якої лежать ресурси (власні та залучені), сама діяльність та результати (абсолютні та відносні), на яку впливає і зовнішнє, і внутрішнє середовище.

Так, можливість розвитку промислового підприємства необхідно розглядати як комплексну модель:

$$Z = f(y_1 \dots y_n) > 0,$$

де  $y$  – це ресурси, в загальному вигляді: виробничі, організаційно-управлінські, економічні, інноваційні, екологічні тощо [1].

У загальному вигляді, в основі ефективності є збільшення економічних результатів на кожну одиницю витрат при використанні наявних ресурсів.

Технологічна, економічна та соціальна ефективність є основними формами виразу ефективності виробництва.

Тобто ефективність є складною категорією економіки, що охоплює різні рівні господарювання, та розглядається як підсумок при проведенні аналізу господарської діяльності. Аналіз господарської діяльності через методологічні аспекти розкриває особливості її та «вузькі» місця, сприяє пошуку резервів. З точки зору методики вивчення об'єктів, аналіз господарської діяльності може бути діагностичним, співставним, факторним, маржинальним, економіко-

математичним, функціонально-вартісним тощо. При цьому аналіз господарської діяльності повинен проводитися з врахуванням специфіки різних галузей виробництва.

Так, за проведеними нами дослідженнями господарської діяльності ПСП «Зарічне» с. Новий Стародуб Петрівського району Кіровоградської області були виявлені недоліки, зокрема вирощування просапних культур займає близько 70% по відношенню до інших культур, що виснажує ґрунт, негативно впливає на його родючість, тим самим зменшуючи можливості отримання високих врожаїв у майбутньому, що незабаром вплине на ефективність розвитку господарської діяльності підприємства, а отже постає нагальне питання впровадження обґрунтованих сівозмін тощо.

Для виявлення ознак внутрішньої нестабільності і запобігання негативного розвитку, для підприємства необхідно проводити постійно моніторинг ситуації [2] і оперативно реагувати на можливі зміни.

Відзначимо, що існують різні точки зору відносно оцінки роботи підприємства, найбільш розповсюджена система показників, що запропонована Г.В. Савицькою [3], за нею виділяються дві групи показників: ті, що характеризують темпи розвитку підприємства (темпи приросту сукупних доходів, обсяг продаж, прибуток, власний капітал), та ті, що характеризують рівень розвитку доходності бізнесу (рентабельність власного капіталу, рентабельність продаж, коефіцієнт окупності витрат).

Щоб отримати позитивний результат при подальшому розвитку підприємству необхідно враховувати перспективні ринкові потреби, проте можливі труднощі з впровадженням нової технології за браком фінансів, кадрів тощо. Розвиток нових сучасних технологій вимагає не тільки значних витрат, а й більш досконалих знань і вмінь, а це можливо досягти через зміцнення зв'язків науки з виробництвом.

Одним з вагомих напрямів підвищення ефективності розвитку господарської діяльності підприємств є оптимізація управління, що можна досягти через осучаснення планування; широке впровадження управлінського обліку, як оптимальної системи управління витратами і результатами; перебудови технічної та технологічної баз управління; впровадження соціально-психологічного управління, зокрема сприяння залученню висококваліфікованих фахівців; впровадження заходів на відновлення конкурентоспроможності тощо.

#### **Література:**

1. Сисоліна Н.П. Шляхи підвищення ефективності розвитку промислових підприємств / Н.П. Сисоліна, Ю.Н. Бондаренко // Структурні реформи і трансформації в промисловості: перспективи і пріоритети: тези доп. і повідом. міжнар. наук.-практ. конф. // НАН України, Ін-т економіки пром.-сті; Редкол.: О.І. Амоша (відп. ред.) та ін. – Донецьк, 2010. – С.277-278.
2. Чернявський А.Д. Антикризове управління підприємством : [Навч. посіб.] / А.Д. Чернявський. – К.: МАУП, 2006. – 235с.
3. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В. Савицкая. – 5-е изд. – Минск: ООО «Новое знание», 2001. – 688 с.



*Смірнова І.В.*

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри бухгалтерського обліку

*Смірнова Н.В.*

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри бухгалтерського обліку

Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

## **ВИЗНАЧЕННЯ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЯК ПЕРЕДУМОВА МОДЕРНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ**

Передумовами реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі у світі є фактори еволюції, що встановлені міжнародною практикою: ефективне та прозоре управління, поява нових інформаційних технологій та розповсюдження міжнародних стандартів [2].

Серед передумов реформування обліку і звітності державного сектору України доцільно виділити:

- глобалізація та економічна інтеграція світових економік;
- необхідність підвищення прозорості державних фінансів;
- відмінність методик обліку операцій у сфері державного управління та складання фінансової звітності;
- недосконалість нормативно-правового забезпечення, а також методологічних, методичних та організаційних основ обліку та фінансової звітності;
- поява нових об'єктів обліку та необхідність їх відображення у фінансовій звітності [8].

Перш ніж починати дослідження модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, необхідно з'ясувати зміст категорії «державний сектор».

Так, Керівництво зі статистики державних фінансів Світового банку так визначає цю категорію: «Сектор державного управління можна коротко охарактеризувати як сукупність одиниць, котрі проводять державну політику через надання послуг переважно неринкового характеру та перерозподілу доходів і майна, при цьому обидва вказаних види діяльності переважно спираються на обов'язкові збори з інших секторів». При цьому, завдання органів державної влади та інших суб'єктів господарювання державного сектору полягають у наданні послуг, які підвищують або підтримують добробут громадян країни. Ці послуги охоплюють соціальні програми, охорону громадського порядку, державну освіту й науку, національну безпеку та оборону [5, с. 11].

Відповідно до п. 2 ст. 22 Господарського кодексу України [1], до суб'єктів державного сектору економіки віднесено суб'єкти, що діють на основі лише державної власності, а також суб'єкти, державна частка в статутному

фонді яких перевищує 50% чи становить величину, що забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів.

Згідно з Концепцією розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, органами державного сектору в Україні є:

- міністерства, інші центральні й місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування, інші розпорядники бюджетних коштів;
- державні та комунальні підприємства, установи й організації;
- акціонерні, холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статутному фонді яких більше ніж 50% акцій (часток, паїв) належать державі або суб'єктам комунальної власності;
- державні цільові фонди;
- інші підприємства, установи й організації, які отримують бюджетні кошти, кредити, залучені державою або під державні гарантії чи міжнародну технічну допомогу, використовують кошти, що залишаються в їхньому розпорядженні в разі надання їм податкових пільг, державне чи комунальне майно лише під час провадження ними діяльності з використання державних ресурсів [3, с. 75].

Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі [7] визнає суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі Міністерство фінансів, що здійснює державну політику в сфері бухгалтерського обліку, розпорядників бюджетних коштів, Державне казначейство та державні цільові фонди, які забезпечують ведення бухгалтерського обліку. Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження НП(С)БОДС» закріплено дещо скорочений їх склад – розпорядники бюджетних коштів, Державне казначейство та державні цільові фонди [6].

Отже, дослідження існуючих підходів до визначення суб'єктів державного сектора у фаховій літературі дозволило зробити висновок про неоднозначність їх ідентифікації та виокремити три точки зору:

- суб'єкти державного сектора – підприємства, організації та установи, що належать до державного сектора;
- суб'єкти державного сектора – підприємства, організації та установи, що належать як до державного, так і комунального сектора;
- суб'єкти державного сектора – це державні підприємства і всі бюджетні установи та організації України [9].

При цьому, порівняльний аналіз наведених варіантів із законодавчим складом державного сектора України засвідчує повну відповідність першого варіанта законодавчо закріпленим положенням та необхідність спростування другого підходу, оскільки він протирічить ст. 22 ГКУ. Третій варіант трактування також суперечить положенням як ст. 22, так і ст. 24 кодексу, оскільки бюджетні установи й організації мають як державну, так і комунальну природу створення та фінансового забезпечення і не можуть однозначно бути ідентифіковані в межах тільки одного з цих секторів.

Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі у світі фактично розпочалась з утворення в 1996 р. у межах МФБ Комітету з питань

державного сектору, яким на сьогодні прийнято Концептуальну основу фінансової звітності загального призначення суб'єктів господарювання державного сектору (Концептуальна основа) та 32 МСБОДС.

Необхідно відмітити, що процеси гармонізації відповідних національних облікових підсистем з міжнародними положеннями бухгалтерського обліку в державному секторі набули значного поширення. Так, понад 110 країн світу здійснили перехід облікової практики до положень МСБОДС або розробляють національні положення обліку в державному секторі на основі МСБОДС.

Серед країн, котрі вже запровадили МСБОДС або гармонізовані з ними стандарти, – Азербайджан, Албанія, Казахстан, Македонія, Сербія, Таджикистан, Хорватія та Чорногорія. Вірменія, Грузія, Киргизька Республіка, Молдова, Росія, Україна.

Крім того, сьогодні відповідно до МСБОДС здійснюють бухгалтерський облік та складають фінансову звітність такі впливові міжнародні організації: Співдружність націй, РЄ, ЄС, Інтерпол, НАТО, ОЕСР, системи ООН [4].

Україна, в процесі імплементації міжнародного законодавства до вітчизняного нормативно-правового поля, закріпила позицію щодо розроблення Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку державного сектору (НП(С)БОДС) на основі МСБОДС.

#### Література:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (зі змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Ковтуненко К.В. Особливості бухгалтерського обліку бюджетних установ України в умовах переходу до міжнародних стандартів / К.В. Ковтуненко, Т.О. Кучеренко // Економіка: реалії часу. – 2014. – № 2 (12). – С. 79-82.
3. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансово контролю : схвал. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. № 158 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 22.
4. Кошинець М.І. Зарубіжний досвід щодо реформування бухгалтерського обліку в державному секторі / М.І. Кошинець // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2015. – Вип. 2. – № 57. – С. 71–78.
5. Облік витрат на надання соціальних послуг згідно з міжнародними стандартами / Л.Г. Ловінська, Л.В. Гапоненко, Л.В. Гізатуліна, І. Сушко ; за заг. ред. Т.І. Єфименко, Л.Г. Ловінської. – Київ : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2016. – 216 с.
6. Про затвердження НП(С)БО в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1017-10>.
7. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр. : Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>
8. Титикало В.С. Трансформація фінансової звітності бюджетних установ відповідно до МСБОДС : авт. дис. кандидата екон. наук: 08.06.04 / Титикало Володимир Сергійович. – Житомир, 2017. – 21 с.
9. Фаріон А. Основні існуючі протиріччя поняття щодо суб'єктного складу державного сектора України в контексті модернізації системи бухгалтерського обліку / А. Фаріон // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 6 (39). – С.103-112.

## **ЗНАЧЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Облікова політика у загальному розумінні представляє собою сукупність прийомів і способів ведення бухгалтерського обліку, щодо яких чинними нормативними документами дозволені альтернативні варіанти, а підприємствам надано право їх самостійного вибору.

Об'єктом облікової політики підприємства є об'єкт бухгалтерського обліку, щодо якого нормативно-правовими документами передбачено альтернативні варіанти оцінки чи обліку. Об'єктами облікової політики є основні засоби, запаси, поточна дебіторська заборгованість, забезпечення, доходи, витрати тощо.

Складовими облікової політики підприємства є, по перше, теоретичні засади, які базуються на загальнонаукових основах бухгалтерського обліку та основних законодавчих актах, що регулюють діяльність в цій сфері. Вони включають в себе основні принципи, дотримання яких є основою відображення в обліку і звітності господарських операцій підприємства.

Однак, за сучасних умов господарювання, облікова політика покликана виконувати не лише власне функції обліку та формування фінансової звітності, а й надавати інформацію для виконання інших функцій управління: планування, організації, координації, мотивації, контролю.

При цьому загальні правила ведення бухгалтерського обліку встановлюються централізовано - на державному рівні, а на підприємстві вони конкретизуються залежно від умов діяльності, кваліфікації персоналу, технічного забезпечення, галузі господарювання тощо.

Таким чином на облікову політику підприємства впливають різноманітні чинники:

- форма власності та організаційно-правова форма підприємства;
- вид діяльності;
- організаційна структура управління та виробнича структура підприємства;
- кількість господарських операцій, обсяги діяльності, обсяг продажу, чисельність персоналу, наявність відокремлених структурних підрозділів, дочірніх підприємств, філій тощо;
- особливості оподаткування підприємства;
- поточна та стратегічна мета бізнесу;
- ступінь матеріально-технічного оснащення (наявність комп'ютерної техніки, можливості програмного забезпечення);

- рівень кваліфікації працівників бухгалтерії;
- технологічні особливості виробництва, особливості організації процесів постачання та збуту;
- системи та форми розрахунків з покупцями та постачальниками;
- взаємини з фінансовими структурами;
- система звітності перед власниками, а також іншими користувачами облікової інформації;
- стан законодавства та перспективи його зміни.

Розглядаючи облікову політику в якості контрольного інструменту, можна визначити її як сукупну інформацію про особливості ведення бухгалтерського обліку на кожному підприємстві з одного боку, а з іншого боку, дозволяє підрозділам підприємства дотримуватися єдиних правил бухгалтерського обліку, в яких враховані особливості діяльності підприємства.

Тому, правильно сформована, з урахуванням зазначених факторів, облікова політика підприємства забезпечує можливість оптимального поєднання державного регулювання і власної ініціативи підприємства у питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку, а саме:

- упорядкування облікового процесу;
- формування методики обліку окремих об'єктів, фактів та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил;
- забезпечення повної, достовірної та неупередженої інформації керівництва з метою здійснення ефективного управління діяльністю підприємства та визначення стратегії його розвитку у майбутньому;
- наданні обліку плановірності та послідовності;
- забезпечення порівнянності облікових і звітних даних;
- підвищенні ефективності організації обліку на підприємстві.

До того ж облікова політика важлива у прийнятті економічних рішень, оскільки вона є одним із інструментів управління підприємством, а також, дозволяє при здійсненні контролю швидко визначити особливості обліку підприємства, скласти точний план перевірки з урахуванням специфіки діяльності і фінансового стану.

Від вдало сформованої облікової політики багато в чому залежать ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку у тривалій перспективі. Адже облікова політика значною мірою визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знижати економічний ризик і добиватися успіхів в конкурентній боротьбі.

#### **Література:**

1. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська; за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2006. – 528 с.

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Положення Про облікову політику підприємства: Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=58984&cat\\_id=34931](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931)

**УДК 330**

***Старкіна О. Д.***

студентка кафедри економічної теорії,  
маркетингу та економічної кібернетики,

***Яковенко Р. В.***

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри економічної теорії,  
маркетингу та економічної кібернетики,

Центральноукраїнський національний технічний університет,  
м. Кропивницький, Україна

## **РОЗВИТОК ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ В КОНТЕКСТІ НАЦІОНАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ**

У сучасному світі найважливішим та найціннішим ресурсом безперечно є складова людського капіталу – інтелектуальний капітал, тобто сукупність здатності до мислення, здобутої освіти та практичних навичок.

17 січня 2018 року Уряд схвалив Концепцію розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки та затвердив план заходів щодо її реалізації [1].

Зокрема «реалізація заходів Концепції має забезпечити:

... створення нових можливостей для реалізації людського капіталу, розвитку інноваційних, креативних і «цифрових» індустрій та бізнесу ...» [1].

Завтрашній день кожної з економік країн світу безперечно залежить від рівня розвитку людського капіталу кожної окремо взятої країни. Адже розвиток інноваційних технологій є неможливим без розвитку інтелектуального капіталу.

Так, наприклад, «своєю славою батьківщини комп'ютерної революції і символу науково-технічного прогресу США в першу чергу зобов'язані Силіконовій долині. Тут, на півострові Сан-Франциско в Каліфорнії, створені розробки, які за останні десятиріччя не раз перевертали світ, а концентрація креативних умів на цій ділянці суші перетворює долину на недосяжний зразок для наслідування в багатьох країнах» [2]. Завдяки саме цьому США є найпотужнішою країною в світі, в тому числі й у аспекті захисту своєї безпеки.

У сучасній Україні існує повноцінне підґрунтя для створення своєї «силіконової долини». Кількість фахівців, які щоденно покидають Україну, безперечно дозволила б створити концентрацію інтелекту, необхідного для «інноваційного прориву».

Необхідно не лише заохочувати молодих високоосвічених фахівців залишатися в країні, а й вкладати кошти в зміну освітнього напрямку молоді. Необхідно збільшити зацікавлення саме точними науками, віддаючи перевагу розвитку креативного мислення «технічного формату». Так у 2018 році «філологія, право та менеджмент залишаються найбільш популярними серед вступників» [3].

Згідно даних, наведених у звіті Всесвітнього економічного форуму «Готовність до майбутнього виробництва 2018»: «найкраще експерти оцінили український людський капітал, віддавши Україні 34 місце. Так в Україні 12,6% працездатного населення зайняті саме у виробництві, а 37,6% мають вищу освіту або науковий ступінь. Проте за показником привабливості для талановитих працівників Україна посіла 90 місце» [4].

Таким чином, повністю використовуючи інтелектуальний капітал, Україна здатна досягти рівня економічного розвитку найрозвиненіших країн світу.

У той же час, саме цей ресурс має бути першочергово використаним для перемоги у гібридній війні, що була розв'язана Росією. Зокрема це є можливим у таких практичних аспектах:

- посилення системи кібербезпеки, захисту інформаційного та інтелектуального ресурсу державних установ, підприємств та громадян;
- забезпечення армії та силових структур провідними технологіями власного виробництва;
- посилення інтелектуальної складової в діяльності ЗМІ та дипломатичних структур;
- пришвидшення переходу до постіндустріальної стадії розвитку цивілізації та нівелювання цінностей країни-агресора.

Отже, визнаючи провідне місце інтелектуального капіталу як рушія сучасних інформаційних технологій та, відповідно, економіки, держава повинна зробити все можливе не тільки для подальшого розвитку інтелектуального капіталу, а й для його збереження. Необхідно не лише створити для населення України всі умови для отримання сучасної конкурентоспроможної освіти, для самореалізації, а й для створення відповідних умов, за яких фахівці будуть надавати перевагу працевлаштуванню саме в Україні. Адже це є стратегічним питанням національної безпеки.

#### **Література:**

1. Про схвалення Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018—2020 роки та затвердження плану заходів щодо її реалізації // Урядовий портал. Єдиний веб-портал органів виконавчої влади України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/pro-shvalennya-konceptsiyi-rozvitku-cifrovoyi-ekonomiki-ta-suspilstva-ukrayini-na-20182020-roki-ta-zatverdzhennya-planu-zahodiv-shodoyui-realizaciyi>
2. Каліфорнійське диво. Силіконова долина перетворилася на інноваційний центр світу // Новое время. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://nv.ua/ukr/publications/kalifornijske-chudo-silikonova-dolina-peretvorilasja-v-innovatsijnij-tsentr-svitu-69686.html>.

3. Що обирають вступники : МОН назвало «топові» спеціальності // Мультимедійна платформа іномовлення України «Укрінформ». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.ukrinform.ua/rubric-society/2506824-so-obiraut-vstupniki-mon-nazvalo-topovi-specialnosti.html>.
4. За рівнем технологій та інновацій Україна на 74 місці із 100 – експерти // Мультимедійна платформа іномовлення України «Укрінформ». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/2389702-za-rivnem-tehnologij-ta-innovacij-ukraina-na-74-misci-iz-100-eksperti.html>.

**УДК 65.011.56**

*Таніна Д.О.*

студентка кафедри економіки та підприємництва  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

## **ОСОБЛИВОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ ERP-СИСТЕМ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ**

Розвиток постіндустріального суспільства, зростання взаємозв'язку та взаємозалежності економік країн світу, масштабні трансформаційні зміни в структурі світового господарства зумовлюють необхідність пристосування вітчизняних підприємств до нового економічного середовища, його вимог і законів. В таких умовах, вдосконалення системи управління підприємством є інструментом досягнення і підтримки необхідного рівня конкурентоспроможності та забезпечення стабільного зростання ринкової вартості підприємства. Для надання оптимальної підтримки у вирішенні цих завдань та забезпечення швидкої реакції на зміни в ринковому середовищі підприємству потрібна потужна, гнучка і відкрита автоматизована інформаційна система управління. Ринок таких інформаційних систем на сьогодні є достатньо розвиненим, та на особливу увагу заслуговують системи планування ресурсів – ERP-системи.

На початку 1990-х рр. аналітична компанія Gartner Group ввела нове поняття: системи класу MRPII інтегровані з модулем фінансового планування (Finance Requirements Planning – FRP) отримали назву систем планування ресурсів підприємств (Enterprise Resource Planning – ERP). Іноді також зустрічається термін «планування ресурсів у масштабах підприємства» (Enterprise-wide Resource Planning).

У основі ERP-систем лежить принцип створення єдиного сховища (репозиторія) даних, що містить всю корпоративну бізнес-інформацію: планову і фінансову інформацію, виробничі дані, дані по персоналу і т. ін. Наявність єдиного корпоративного репозиторія усуває необхідність в передачі даних від однієї системи до іншої (наприклад, від виробничої системи до фінансової або до кадрової), а також забезпечує одночасну доступність інформації для будь-якого числа співробітників підприємства, що володіють відповідними повноваженнями.



Існує багато визначень ERP-систем. Найбільш загальним, на нашу думку, є наступне: ERP-система - це набір інтегрованих додатків, що дозволяють створити інтегроване інформаційне середовище для автоматизації планування, обліку, контролю і аналізу всіх основних бізнес-операцій підприємства [1].

Як правило, ERP-системи будуються за модульним принципом і охоплюють всі ключові процеси діяльності компанії. Використовуваний в ERP-системах програмний інструментарій дозволяє проводити виробниче планування, моделювати потік замовлень і оцінювати можливість їх реалізації в службах і підрозділах підприємства, пов'язуючи його зі збутом. Модульна структура дає можливість замовнику одразу не впроваджувати повний комплекс системи, а обрати для використання окремі її модулі та проводити процес впровадження поетапно.

Вибір конкретної ERP-системи для впровадження є складним і багатофакторним процесом. Це пов'язано, в першу чергу, з високою вартістю впроваджуваної системи, різноманітністю пропонуємих ERP-систем, тривалим циклом передпродажної підготовки та впровадження обраного продукту, який може тривати до декількох років. У правильному виборі ERP-системи в першу чергу повинно бути зацікавлене керівництво підприємства. Проект по її впровадженню має розглядатися як стратегічна інвестиція. На підготовчому етапі мають бути сформульовані цілі впровадження системи. Вони мають відповідати вимогам так званої S.M.A.R.T. системи: бути конкретними (Specific), вимірюваними (Measurable), узгодженими (Adjusted), релевантними (Relevant), мати визначені терміни виконання (Time of Execution), та бажано представлені у формалізованому вигляді (схемах, діаграмах, графіках).

Серед критеріїв, яким має відповідати ERP-система на нашу думку варто відзначити:

- імідж фірми-розробника, час її роботи на ринку, репутація самої системи і загальна кількість успішних впроваджень;

- кількість успішних впроваджень в Україні. В першу чергу, маються на увазі комплексні впровадження. Важливо знати, чи було впроваджено дану систему на споріднених за галуззю підприємствах, і чи була при цьому потрібна допомога зовнішніх консультантів;

- гнучкість і відкритість. Ці критерії є одними з найважливіших при виборі ERP-системи. Відповідно до світового досвіду, термін повнофункціонального впровадження ERP-системи триває не менше 3 років, а повноцінно працювати вона повинна не менше 10 років. За цей час на підприємстві може змінитися продукція, організаційна структура, система управління і т. ін.;

- прийнята термінологія. При аналізі систем іноземного виробництва необхідно уважно проаналізувати їх термінологію та якість перекладу. Документація повинна бути повною і зрозумілою, а термінологія - загальноприйнятою. У свою чергу, супровідна документація на вітчизняні системи також повинна бути повною і зрозумілою;

- якість локалізації закордонної системи, що полягає у врахуванні юридичних, бухгалтерських, податкових особливостей української економіки, а

також специфіки конструкторської і технологічної підготовки виробництва на вітчизняних підприємствах;

- географічна близькість фірми-розробника або компанії, яка займається впровадженням системи. Легше і зручніше взаємодіяти з фірмою, співробітники якої зможуть оперативно з'явитися на підприємстві, де впроваджується система. Крім цього, це дасть можливість істотно зменшити витрати на відрядження для співробітників фірми-розробника, які є складовою вартості впровадження системи;

- прийнятність ціни системи. Слід враховувати, що на весь цикл роботи ERP-системи (придбання, впровадження, супровід, розвиток), як правило, витрачається в 3-10 разів більше коштів, ніж на придбання самого програмного продукту. При цьому чим складніше і дорожче впроваджувана ERP-система, тим вище буде цей коефіцієнт;

- можливість модульного придбання системи. з метою економії коштів має існувати можливість придбання і впровадження ERP-системи помодульно і лише на необхідну кількість робочих місць. Придбання повного комплексу модулів системи відразу є не найкращим варіантом, оскільки всі модулі будуть впроваджені тільки через декілька років, а за цей час деякі з них можуть вже застаріти (як і сама система).

Впровадження ERP-системи є тривалим і складним процесом, який передбачає не тільки інсталяцію придбаного пакету програм, а перш за все, комплекс трудомістких заходів з реінжинірінгу бізнес-процесів підприємства, доопрацювання та адаптації впроваджуваних програмних продуктів, підготовки співробітників підприємства до роботи з системою. Запорукою ефективного впровадження є співпраця керівників та менеджерів з командою, що займається впровадженням та підтримкою системи, адже перші досконало знають свій бізнес, а другі є фахівцями в сфері автоматизованих інформаційних технологій. У результаті підприємство має отримати не тільки налаштовану і функціонуючу ERP-систему, а і власних професійно підготовлених співробітників, що здатні самостійно її супроводжувати. Слід розуміти також, що найбільший ефект досягається при комплексному впровадженні ERP-системи.

Однією з найважливіших переваг використання ERP-систем є можливість отримання керівництвом підприємства достовірної економічної інформації щодо господарської діяльності в режимі реального часу, та прийняття на її основі ефективних управлінських рішень [2].

Отже, переваги впровадження ERP-систем є очевидними, але при цьому необхідно чітко розуміти, що автоматизація заради автоматизації не має сенсу. Навіть найдосконаліша в світі ERP-система не зможе вирішити всі проблеми підприємства, так як вона це перш за все інструмент для підвищення ефективності і якості управління підприємством, прийняття правильних стратегічних і тактичних рішень на основі автоматизованої обробки актуальної і достовірної інформації. ERP-система - це не тільки інструментарій для бізнесу, а і технологія його ведення.

### Література:

1. Гужва В.М. Інформаційні системи і технології на підприємствах : [Навчальний посібник] / В.М. Гужва. – К.: КНЕУ, 2001. – 400 с.
2. Дмитрів К.І. Дослідження інформаційних систем в управлінні підприємствами: досвід та перспективи / К.І. Дмитрів, Ю.Н. Шпак // Економічний вісник НТУУ «КПІ». – 2017. – № 14. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: [http://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/22336/1/EV2017\\_231-239.pdf](http://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/22336/1/EV2017_231-239.pdf).

УДК 005.35

*Тарасенко Д.І.*

магістр кафедри економіки та бізнес-технологій  
*Науковий керівник: Овсак О.П., к.е.н., доцент*  
Національний авіаційний університет  
м. Київ, Україна

## **ВИКОРИСТАННЯ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

У сучасному світі процеси життєдіяльності людини набирають розвитку тенденцій до гармонійного співіснування з природою, збереження та покращення екологічного стану планети, мінімізації впливу суб'єктів господарювання на оточуюче середовище та створення сприятливих умов для життя людини. Тому в 1992 р. у Ріо-де-Жанейро відбулася міжнародна конференція з питань сталого розвитку, яка остаточно закріпила нові вимоги з боку світового співтовариства до діяльності бізнес-структур із визначенням пріоритетності господарювання на постулатах еколого-соціальної відповідальності. Дана конференція стала потужним імпульсом активізації вивчення ролі підприємств (особливо великих) у вирішенні екологічних та соціальних проблем, а також розробки програм їх практичної реалізації на корпоративному, національному і міжнародному рівнях, з чітким визначенням сфери відповідальності та функцій бізнесу.

Першооснову соціалізації бізнес-процесів визначила благодійність компаній як засіб самореклами та самоствердження. Погоджуючись із позицією керівника компанії Hewlett-Packard Д. Паккардом, який зазначав, що «...група людей об'єднується у компанію для того, щоб зробити внесок у розвиток суспільства, який не може бути реалізований кожною окремою особистістю», можна сказати, що соціальна відповідальність бізнесу зумовлює можливість реалізації ефекту синергії [1, 2].

Упродовж кількох останніх десятирічь бізнес-одиниці усвідомили не лише необхідність раціонального використання природного ресурсного потенціалу, але й факт власної відповідальності за нього, вирішення соціально-еколого-економічних проблем, підвищення якості життя громад і дотримання прав людини. Саме важливість практичного вирішення бізнес-структурами зазначених проблем визнається сучасним суспільством. За таких умов,

соціальна відповідальність стає квінтесенцією бізнесу (новою філософією), відповідно до якої компанії у своїй діяльності орієнтовані не лише на отримання максимально можливого прибутку, але й на досягнення суспільного блага та підтримання екологічного біоресурсного балансу [2].

Проте, далеко не всі вітчизняні компанії розуміють необхідність такого явища, як соціальна відповідальність. На це є ряд причин [3]:

- частина представників бізнесу вважає, що направляючи частину своїх коштів на соціальні програми, вони порушують принципи максимізації прибутку, і в кінцевому результаті, компенсують ці видатки на споживачів за рахунок підвищення цін;

- держава сприймає бізнес-структури як «державний соціальний гаманець», які за право займатися підприємницькою діяльністю зобов'язані сплачувати борги та прикривати невиконання державою своєї основної функції – забезпечення добробуту своїх громадян;

- в Україні відсутні будь-які методи регуляторного заохочення соціально відповідальних компаній; недосконалою є правова, податкова політики та система інформування населення, щодо соціальних стандартів; інформованості фірм щодо переваг СВБ є неповною.

Незважаючи на вищезазначені чинники, деякі українські компанії мають багато прикладів соціально відповідальної поведінки: від покращення умов роботи працівників чи запровадження нових технологій, до активної благодійної діяльності. Серед чинників, що спонукають український бізнес здійснювати соціально відповідальні заходи виділимо копіювання конкурентів, участь у державних та регіональних програмах, моральні міркування, зростання продаж тощо.

До таких широкомасштабних проектів належить Глобальний Договір Організації Об'єднаних Націй (ГД ООН) [4], який проводить поширення КСВ у напрямках дотримання стандартів умов праці, прав людини, протидії корупції та інших.

На сьогоднішній день в Україні існує близько 2400 компаній, що приєдналися до ГД ООН, але порівняно з загальною кількістю суб'єктів зі статусом юридичної особи в державі, ця цифра є мізерною. Також негативною тенденцією є те, що компанії, які підписують ГД ООН, не завжди дійсно готові брати на себе соціальну відповідальність, а лише підписують договір з метою поліпшення репутації. За статистикою GRI 19 українських компаній у 2017 році взагалі не подавали звітності про свою соціальну відповідальність [5].

Також, за результатами дослідження Центру розвитку корпоративної соціальної відповідальності у 2017 році соціальна відповідальність в Україні ще не стала частиною стратегічного менеджменту для більшості українських компаній, але такий процес триває. Для підвищення ефективності і якості програм корпоративної соціальної відповідальності потрібне залучення різноманітних стейкхолдерів (зацікавлених сторін), у тому числі громадських організацій, університетів, держави, шляхом стимулювання бізнесу до просування і реалізації соціальної відповідальності [6].

Виходячи з наведеного, можна зробити висновок, що для зародження явища КСВ необхідні сприятливі економічні умови в країні. Для України такими чинниками, що ускладнюють розвиток соціальної відповідальності бізнесу є [7]:

- розвиток процесу КВС головним чином залежить від стану та ефективності господарської діяльності в країні. На даний час вітчизняні підприємства знаходяться в кризовому стані, що унеможливорює приділення уваги соціальній відповідальності;

- необхідність розвитку КСВ не підкріплена законодавчо. Чинники становлення української КСВ носять здебільшого мотиваційний характер та ніяким чином не зобов'язують підприємців бути прихильниками процесу становлення КСВ в державі, через що явище розвивається стихійно та повільно;

- у результаті реформи з приватизації багато об'єктів соціальної інфраструктури не були використані за призначенням, а розпродалися підприємцям, що гостро ставить питання про відкуп та відновлення цих будівель.

Успішна реалізація політики соціалізації бізнесу дозволить Україні вийти на новий щабель ринкових відносин та стане поштовхом для початку змін в інших сферах життя суспільства, включаючи трансформацію менталітету, що є що наразі вкрай необхідним нашої державі.

#### Література:

1. Hlebova Y.S. Sotsyal'naya otvet-stvennost' byznesa v Rossyy u za rubezhom : [Uchebnoe posobyе] / Y.S. Hlebova. – Kazan': Kazanskyу hosudarstvennyi unyversytet ym. V.Y. Ul'yanova-Lenina, 2008.
2. Kuryн'ko R. Chto takoe SOB? Chto takoe sotsyal'naya otvetstvennost' byznesa / R. Kuryн'ko. – [Elektronnyi resurs]. – Rezhim dostupa: <http://csrjournal.com>
3. Куринько Р. Что такое СОБ? Что такое социальная ответственность бизнеса (ее иногда называют корпоративная ответственность бизнеса) / Р. Куринько. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://csrjournal.com/>
4. Офіційний сайт мережі ГД ООН в Україні. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.globalcompact.org.ua>
5. Глобальна ініціатива зі звітності (GRI). – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.globalreporting.org>.
6. Центр розвитку корпоративної соціальної відповідальності. – [Електронний ресурс]: - Режим доступу: <http://csr-ua.info/csr-ukraine/>
7. Аналітичний звіт «Корпоративна соціальна відповідальність в Україні 2010-2015: стан та перспективи розвитку» // Центр «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності», 2015. – 56 с.

**ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПРИНЦИПУ СУТТЄВОСТІ  
ПРИ ФОРМУВАННІ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ  
ТА ВИКОНАННІ ЗАВДАНЬ З ЇЇ АУДИТУ  
ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ**

Відмінною рисою сучасного розвитку є поява високо інтегрованих (вертикального та горизонтального типу) структур, які відрізняються можливостями спільного використання технологій, людських та фінансових ресурсів, які спроможні розвивати високотехнологічні виробництва, і така концентрація зусиль особливо важлива, коли декілька ідей повинні поєднатися в одну життєздатну інновацію. При проведенні аудиту фінансової, інтегрованої звітності таких суб'єктів важливою задачею є виявлення викривлень, помилок та шахрайства, оскільки довіра у взаємовідносинах між суб'єктами інноваційно-інтегрованих структур є головним чинником ефективності їх функціонування.

У МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності» зазначено, що викривлення у фінансових звітах можуть виникати внаслідок шахрайства або помилки. Помилка – це ненавмисне викривлення інформації у фінансових звітах, включаючи: пропуск загальної суми; помилку під час збирання або обробки інформації, яка є основою для фінансових звітів; неправильну облікову оцінку з недогляду або помилкове тлумачення фактів; помилку у використанні принципів бухгалтерського обліку стосовно вимірювання, визнання, класифікації, надання або розкриття інформації. Шахрайство – навмисна дія однієї або кількох осіб з управлінського персоналу, тих, кого наділено найвищими повноваженнями, працівників або третіх осіб, що пов'язана із застосуванням омани для отримання неправомірної або незаконної переваги. В міжнародних стандартах аудиту підкреслюється, що поняття шахрайства є широким юридичним поняттям, але аудитора стосуються випадки шахрайства, що спричинюють суттєві викривлення у фінансових звітах [3].

Фахівцями у сфері аудиту виділяється два підходи до розуміння поняття шахрайства: економічний та правовий [1, с. 61-62]. Економічний аспект шахрайства набуває в момент виявлення ознак правопорушення контролюючими органами, підрозділами внутрішнього аудиту. В разі встановлення винних осіб, їх може бути притягнуто до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної, цивільно-правової відповідальності. Проте у випадку, якщо виявлене порушення є результатом недостатньої компетенції працівника, арифметичного прорахунку і здебільшого не призводить до збільшення вигід самого правопорушника чи інших осіб, то його трактують як помилку. Правовий аспект шахрайства набуває після передачі інформації щодо ознак його вчинення контролюючими органами чи відповідним контролюючим

підрозділом до правоохоронних органів чи суду, які констатують протиправне діяння, як злочин.

Виділяються три причини, що провокують шахрайство: тиск/стимулювання; можливість; схильність/виправдання. Ці три соціально-психологічних фактори, що сприяють вчиненню шахрайств, широко застосовуються в міжнародній аудиторській практиці.

Мотив або тиск щодо складання неправдивої фінансової або податкової звітності може існувати, якщо управлінський персонал перебуває під тиском, джерела якого є поза межами чи в межах суб'єкта господарювання, з метою досягнення очікуваного (і, можливо, нереального) контрольного показника доходів або фінансового результату, зокрема тому, що наслідки для управлінського персоналу в разі неспроможності досягти фінансових цілей можуть бути значними. Так само окремі особи можуть мати мотив для незаконного привласнення активів, наприклад, оскільки такі особи живуть не за своїми коштами. Усвідомлена можливість вчинити шахрайство може існувати, якщо особа вважає, що можна обійти внутрішній контроль, наприклад, якщо ця особа користується довірою або знає конкретні недоліки внутрішнього контролю. Особи можуть логічно обґрунтувати шахрайську дію. Ставлення, характер або система етичних цінностей деяких осіб дозволяють їм свідомо та навмисно вчиняти нечесну дію. Виправдання своїм діям («компанія винна мені гроші, я запозичив їх у борг і швидко поверну», «від цього ніхто не постраждає», «я заслуговую на більше, буду використовувати ці кошти для високої мети») допомагає шахраям виправдовувати свої нечесні вчинки.

На основі дослідження характерологічних особливостей осіб, що скоїли злочини шляхом шахрайства, визначають загальний психологічний портрет шахраїв за певними групами здібностей та якостей: психо-фізіологічні, інтелектуальні, довірливо-стратегічні, емоційно-вольові, комунікативні, артистичні, лідерські, суспільно-спрямовані, мотивація.

Слабкими місцями в системі управління та внутрішнього контролю, що створюють можливості для шахрайства, є: відсутність або недостатність контролю як засобу запобігання та/або розкриття шахрайської поведінки; неможливість оцінки якості виконаної роботи; відсутність дисципліни в осіб, винних у скоєнні шахрайства; відсутність доступу до інформації; ігнорування, апатія й відсутність потенціалу (активності) з боку працівників.

#### Література:

1. Кравченко Ю.В. Ризикоорієнтований підхід у державному фінансовому аудиті та інспектуванні : дис... кандидата екон. наук : 08.00.09 / Ю.В. Кравченко. – Київ, 2016. – 304 с.
2. Цільмак О.М. Змістовні складові психологічного портрета шахраїв / О.М. Цільмак // Вісник Запорізького національного університету. Юридичні науки. – 2010. – № 4. – С. 7-10.
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 1, видання 2015 року. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit\\_2015\\_1\\_all.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf)
4. Оподаткування юридичних осіб та аудит у сфері оподаткування : [навчальний посібник] / І.К. Дрозд, В.М. Іванков, О.А. Магопєць, Г.Б. Назарова, В.В. Шалімов, Н.С. Шалімова / За редакцією Н.С. Шалімової. – К.: ТОВ «Видавництво «СОВА», 2017. – 524 с.

## **АУДИТ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА**

Останнім часом в умовах політичної та економічної нестабільності України набуває усе більшої актуальності проблема забезпечення економічної безпеки підприємств. Це, у свою чергу, актуалізує питання пошуку нових більш ефективних форм контролю внутрішнього середовища діяльності підприємств та прогнозування й попередження внутрішніх та зовнішніх загроз.

Економічна безпека може бути визначена як перманентний стан підприємства, що передбачає його стійкість і здатність до розвитку, захищеність від зовнішніх і внутрішніх загроз та здатність до їх нейтралізації, стабільне функціонування підприємства.

Аудит системи економічної безпеки підприємства повинен надати незалежну і об'єктивну оцінку її ефективності та відповідності сучасним викликам та загрозам.

Здійснення аудиту системи економічної безпеки підприємства вимагає належного теоретичного обґрунтування, а також розробки організаційного та методичного забезпечення. Ці питання, незважаючи на їх актуальність, недостатньою мірою висвітлені у працях вітчизняних учених.

У цьому контексті зазначимо, що модель аудиту економічної безпеки повинна включати у себе наступні складові: мета аудиту, суб'єкти і об'єкти аудиту, критерії оцінки, джерела інформації, методи аудиту, завдання аудиту, етапи аудиту, методику аудиту [1].

Зупинимось більш детально на окремих складових моделі.

Мета аудиту системи економічної безпеки має бути сформульована відповідно до вимог МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» [2].

Для проведення аудиту системи економічної безпеки підприємства необхідно, перш за все, встановити критерії її оцінки. Загальними критеріями, на нашу думку, має бути відповідність системи базовим принципам економічної безпеки. Зокрема, мова йде про такі принципи:

1. Законність – з одного боку, при формуванні системи економічної безпеки мають бути використані лише дозволені законом методи, прийоми, способи, тобто верховенство закону; а з іншого боку – норми чинного законодавства мають забезпечувати належний рівень економічної безпеки.

2. Економічна доцільність – витрати на створення системи економічної безпеки мають бути співставними з очікуваними вигодами від її функціонування.



3. Безперервність – функціонування системи економічної безпеки повинно мати перманентний характер, тобто система постійно виявляє загрози і небезпеки, реагує на них, попереджає ризик виникнення нових і т. ін.

4. Координація – організація взаємодії на усіх рівнях системи економічної безпеки, узгодженість дій, підпорядкованість єдиній меті і підконтрольність підсистем вищому керівництву системи.

5. Професіоналізм – залучення висококваліфікованих фахівців, що володіють необхідними знаннями і навичками, у т.ч. передовими сучасними досягненнями у цій сфері.

6. Поєднання превентивних і реактивних заходів – суть принципу полягає у тому, що система економічної безпеки має бути спроможна нейтралізувати існуючі загрози чи небезпеки, а також виявити потенційні загрози та здійснити їх профілактику.

7. Адаптивність – система економічної безпеки підприємства та її елементи мають бути спроможні адаптуватися до змін факторів зовнішнього та внутрішнього середовища, пристосовуватися до різних сценаріїв розвитку подій і реагувати на них.

8. Своєчасність і адекватність заходів – з одного боку, система економічної безпеки має забезпечити своєчасне запобігання впливу негативних факторів, вживання профілактичних заходів на тих етапах, коли загроза ще не виникла. З іншого – здійснені заходи мають бути адекватні (у даному випадку рівнозначні) тій загрозі чи небезпеці, що виникла або може виникнути.

Завданнями аудиту системи економічної безпеки підприємства, на нашу думку, мають бути такі:

- перевірка законності створення і функціонування на підприємстві служби економічної безпеки (якщо така існує) або законності інших дій, спрямованих на забезпечення економічної безпеки підприємства;
- перевірка відповідності витрат на забезпечення економічної безпеки підприємства отриманим вигодами від функціонування системи економічної безпеки;
- оцінка своєчасності розроблення, затвердження та впровадження заходів для подолання негативного впливу загроз;
- аналіз ризиків, пов'язаних із можливістю реалізації загроз безпеки діяльності підприємства, керівництва та співробітників, активів, технологій, інформаційних ресурсів, ділової репутації;
- дослідження способів і методів прогнозування та виявлення зовнішніх і внутрішніх загроз, а також їх нейтралізації;
- перевірка наявності взаємодії на усіх рівнях системи економічної безпеки, узгодженості дій, підпорядкованості єдиній меті;
- перевірка кваліфікації та досвіду працівників підрозділу економічної безпеки підприємства, незалежність та об'єктивність їх дій;
- перевірка можливості системи економічної безпеки підприємства адаптуватися до змін факторів зовнішнього та внутрішнього середовища, пристосовуватися до різних сценаріїв розвитку подій і реагувати на них;

- оцінка реального рівня економічної безпеки підприємства;
- виявлення слабких місць в системі економічної безпеки підприємства;
- оцінка відповідності системи економічної безпеки існуючим стандартам в галузі комплаєнс-контролю, ризик-менеджменту, менеджменту систем інформаційної безпеки тощо;
- формулювання пропозицій та рекомендацій щодо підвищення ефективності системи економічної безпеки, розробка комплексу заходів.

Таким чином, сформульовані нами завдання аудиту системи економічної безпеки корелюють з його метою та враховують критерії оцінки аудиту.

#### Література:

1. Огійчук М.Ф. Організація і методика аудиту : [навчальний посібник] / М.Ф. Огійчук, К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2016. – 304 с.
2. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту». URL. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_часть1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_часть1.pdf)

**УДК 657**

**Фоміна Т.В.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### **ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ФОРМУВАННЯ ВЕЛИЧИН ДОДАТКОВОГО КАПІТАЛУ**

Внутрішній контроль – це процес постійного впливу на об’єкти через відстеження відхилень та корекції управлінських рішень задля приведення фактичного стану об’єктів до бажаного [1, с. 16].

Джерелом інформації для проведення внутрішнього контролю додаткового капіталу слугує рахунок бухгалтерського обліку 42 «Додатковий капітал», який має такі субрахунки:

- субрахунок 421 «Емісійний дохід» (відображається прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу. Сума перевищення збитку від зазначених операцій над залишком емісійного доходу відображається за дебетом рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»);
- субрахунок 422 «Інший вкладений капітал» (обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу);
- субрахунок 423 «Накопичені курсові різниці» (узагальнюється інформація про курсові різниці, які відповідно до національних положень

(стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході);

- субрахунок 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» відображається вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів (окрім землі) і при вибутті таких активів і землі;

- субрахунок 425 «Інший додатковий капітал» обліковують інші види додаткового капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище субрахунків, зокрема капітал у сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів [2].

При перевірці правильності формування інформації про емісійний дохід підприємства внутрішній контролер повинен пам'ятати, що емісійний дохід – це дохід, отриманий від різниці між ринковою та номінальною вартістю цінних паперів при їх розміщенні. Емісійний дохід формується за допомогою розміщення паперів, яке може бути приватним і публічним. У першому випадку акції реалізуються серед вузького кола відомих інвесторів, у другому – на вільному ринку, всім бажаючим. Емісійний дохід можуть отримувати лише акціонерні товариства, адже тільки їм доступні можливості з випуску цінних паперів (акцій). Емісія цінних паперів – це одне з джерел отримання фінансових ресурсів, які залучаються для вирішення стратегічних цілей. Емісійний дохід розглядається тільки як складова додаткового капіталу, його не допускається витратити на потреби споживання.

При перевірці емісійного доходу внутрішній контролер повинен перевірити:

- відповідність законодавчо встановленим вимогам операцій, які призвели до зміни емісійного доходу;

- обґрунтованість вартості акцій, за якою вони розміщуються та визначення її відмінності від номінальної;

- доцільність та обґрунтованість обраного методу обліку акцій (облік методом номінальної вартості, облік методом затрат);

- відповідність законодавству напрямків придбання або продажу акцій;

- порядок відображення операцій, пов'язаних з формування емісійного доходу у регістрах аналітичного і синтетичного обліку (особливо увагу слід звернути на правильність, повноту та точність формування аналітичних даних у розрізі кожного засновника (учасника));

- порядок відображення операцій з формування емісійного доходу на рахунках бухгалтерського обліку [4].

У випадку, якщо інформація про розмір емісійного доходу відповідає ознакам суттєвості, вона розкривається у додатковому рядку 1411 «Емісійний дохід» Балансу (Звіту про фінансовий стан) із подальшим її включенням до рядку 1410 «Додатковий капітал». Тому внутрішній контролер повинен також звернути на це увагу.

При перевірці правильності формування інформації на субрахунку 422 «Інший вкладений капітал» внутрішній контролер повинен враховувати той факт, що господарським законодавством України передбачено, що в установчих документах товариств з обмеженою відповідальністю засновники можуть обумовлювати можливість здійснення додаткових внесків у діяльність емітента корпоративних прав, а розмір, форми і порядок внесення додаткових вкладів є компетенцією загальних зборів учасників. При цьому, статтею 51 Закону України «Про господарські товариства» передбачено, що зміна вартості майна, внесеного як вклад, та додаткові внески учасників не впливають на розмір їх частки у статутному капіталі, вказаній в установчих документах товариства, якщо інше не передбачено установчими документами [3].

Додаткові вклади понад зареєстрований розмір статутного капіталу не впливають на виплату дивідендів засновникам та можуть передаватися ними у господарську діяльність суб'єкта підприємництва на поворотній чи безповоротній основі. Задля визначення характеру таких внесків оформлюється протокол засідання зборів засновників, в якому зазначається: мета фінансування суб'єкта господарювання; форма та розмір внесків у розрізі засновників; строки, умови внесення і повернення вкладів тощо.

Для відображення у бухгалтерському обліку інформації про додаткові внески засновників без рішень про зміни розміру статутного капіталу передбачено використовувати субрахунок 422 «Інший вкладений капітал». Також на зазначеному субрахунку відображається різниця, отримана від викупу та подальшого перепродажу частки засновника товариства з обмеженою відповідальністю, за ціною, що відрізняється від номінальної вартості вкладу. При цьому, позитивна різниця збільшує залишок субрахунку 422 «Інший вкладений капітал», а негативна – зменшує розмір додаткового капіталу. У випадку недостатності сформованих джерел таку різницю відносять на збільшення суми використаного у звітному періоді прибутку, що обліковується на субрахунку 443 «Прибуток, використаний в звітному періоді».

Під час перевірки накопичених курсових різниць, які обліковуються на субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці» доцільним буде одночасний контроль і даних, відображених на субрахунку 425 «Інший додатковий капітал». Це пов'язано з тим, що згідно із п. 8 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив зміни валютних курсів» курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу. Відповідно до п. 9 цього ж нормативного документу курсові різниці, які виникають щодо дебіторської заборгованості або зобов'язань за розрахунками із господарською одиницею за межами України, погашення яких не плануються і не є ймовірними в найближчій перспективі, відображаються у складі іншого додаткового капіталу та в іншому сукупному доході [5].

Інформація про такі курсові різниці узагальнюється на субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці». Внутрішній контроль правильності відображення в обліку накопичених курсових різниць доцільно проводити за такими етапами:

- перевірка правильності ідентифікації курсової різниці (курсів різниці, що виникли унаслідок погашення заборгованості засновником за внесками до статутного капіталу підлягатимуть відображенню на субрахунку 425 «Інший додатковий капітал»; курсові різниці, що виникли у результаті заборгованості засновників за внесками до статутного капіталу у іноземній валюті підлягатимуть відображенню на субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці»);
- визначення офіційного валютного курсу у гривні до відповідної іноземної валюти та перевірка правильності перерахунку;
- правильності ведення аналітичного та синтетичного обліку курсових різниць;
- перевірка правильності відображення даних у рядку 1412 «Накопичені курсові різниці» Балансу (Звіту про фінансовий стан).

При перевірці правильності відображення вартості безоплатно одержаних необоротних засобів у складі додаткового капіталу внутрішній контролер, поряд з контрольними процедурами, визначеними для формування первісної необоротних активів, повинен перевірити:

- правильність визначення справедливої вартості за безоплатно одержаними об'єктами необоротних активів;
- законність та обґрунтованість визнання витрат, пов'язаних з безоплатним одержанням необоротних активів та віднесення їх на рахунок 15 «Капітальні інвестиції»;
- повноту, точність та своєчасність віднесення до складу додаткового капіталу безоплатно одержаних необоротних активів;
- правильності відображення в обліку зменшення додаткового капіталу з одночасним збільшення доходу від безоплатно одержаних активів;
- правильності ведення реєстрів аналітичного та синтетичного обліку [4].

Заключним етапом внутрішнього контролю операцій із формування величини додаткового капіталу є перевірка правильності формування даних у рядку 1410 «Додатковий капітал» Балансу (Звіту про фінансовий стан). При цьому, слід мати на увазі, що якщо показник цього рядка розшифровують у додаткових рядках 1411 «Емісійний дохід» та 1412 «Накопичені курсові різниці», то такий рядок має бути більшим або дорівнювати сумі рядків 1411 та 1412. Також необхідно здійснити перевірку правильності відображення та відповідності даним Балансу (Звіту про фінансовий стан) стовпчика 5 «Додатковий капітал» даним Звіту про власний капітал.

#### Література:

1. Внутрішній контроль процесів матеріального забезпечення в системі управління підприємством: [Монографія] / Т.В. Фоміна, О.Б. Пугаченко; за редакцією Г.М.Давидов. – Кіровоград: Імекс-ЛТД, 2014. – 221 с.
2. [Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій](#), затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

3. Про господарські товариства: Закон України від 19.09.1991р. № 1576-XII (зі змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1576-12/>
4. Фоміна Т.В. Організація і методика внутрішньогосподарського контролю на підприємствах олійножирової галузі України : дис. ... кандидата екон. наук: 08.00.09 / Фоміна Тетяна Володимирівна. – О., 2007. – Додаток РЗ
5. Цюцяк І.Л. Особливості обліку додаткового капіталу у товариствах з обмеженою відповідальністю / І.Л. Цюцяк // Науково-інформаційний вісник «Економіка», 2014. – № 10. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://visnyk.iful.edu.ua/wp-content/uploads/2015/10/37-10-14.pdf>

**УДК 657**

***Черновол О.М.***

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри аудиту та оподаткування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

## **ВИКОРИСТАННЯ МЕТОДИЧНИХ ПРИЙОМІВ ОБЛІКУ ТА ГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ОЛІЙНО-ЖИРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ**

Відображення, узагальнення і контроль засобів господарств і процесів досягається за допомогою елементів методу бухгалтерського обліку. Являючи собою цілісну систему методичних прийомів, складові методу бухгалтерського обліку знаходяться у тісному взаємозв'язку і взаємо обумовленості між собою і є проявом властивих кожному з них своїх внутрішніх методичних прийомів. У цьому полягає одна з характерних особливостей бухгалтерського обліку.

У літературі дана розгорнута класифікація методичних прийомів контролю як функції управління, наведена характеристика їх загальних рис. Але тільки як методичні прийоми вони розглядаються у працях І.А. Белобжецького [1] та М.Т. Білухи [2]. Всі інші автори методичні прийоми господарського контролю називають по-різному: методи контролю, прийоми і способи контролю, способи і прийоми контролю, способи контролю, прийоми контролю.

У результаті у економічній літературі виникло розмежування прийомів і способів господарського контролю, яке начебто підтверджувало їх як би автономне існування. Однак прийом і спосіб – поняття, які виражають одну й ту саму сутність: прийом – спосіб здійснення чого-небудь, спосіб – прийом здійснення чого-небудь. Таким чином, одночасно названі прийомами і способами господарського контролю його методичні прийоми є звичайним нагромадженням термінів. Тому метою даного дослідження є знаходження оптимальної системи методичних прийомів господарського контролю та їх практичне застосування на підприємствах олійно-жирової промисловості.

На підставі проведених досліджень пропонуємо для здійснення контрольних функцій господарського обліку використовувати на підприємствах олійно-жирової промисловості наступні методичні прийоми:

1. Аналіз та синтез, індукція та дедукція, спостереження, порівняння. Вони є первинними методичними прийомами контролю за допомогою господарського обліку і повинні застосовуватися за всіма його об'єктами та розділами.

2. При гострій необхідності негайного відбору ефективних варіантів рішення виниклих питань і необхідності проведення більш заглибленої, а також повторної фактичної або документальної перевірки фактів господарського життя, працівники бухгалтерських служб застосовують евристичні методи.

3. Експертизи застосовуються для встановлення істинності документів, визначення реальних обсягів та якості виконаних робіт, дотримання заданої технології виготовлених виробів, обґрунтованості норм та нормативів.

4. Для виявлення повноти оприбуткування матеріальних цінностей, реальності виконаних робіт і наданих послуг, відповідності нарахованої заробітної плати фактичному обсягу випущеної продукції ефективним є застосування прийому зустрічної перевірки документів.

5. Обстеження і спостереження застосовуються для дослідження використання основних виробничих фондів, виявлення технічного стану обладнання з метою попередження аварійних ситуацій і т.д.

6. Логічне осмислення операцій є невід'ємним від діяльності бухгалтерських кадрів. Воно повинно здійснюватись по кожній господарській операції і супроводжуватися перевіркою документів з формальної сторони та по сутності як при їх підписанні працівниками обліку, так і у процесі обробки.

7. Процес відображення фактів господарського життя і співставлення звітності пов'язаний з визначеним групуванням облікових даних, застосуванням прийомів економічного аналізу, методу індексів.

8. Прийом аналогії широко використовується при вивченні фактів підміни документів, зловживань, порушень у веденні робіт і наданні послуг та інше. Аналогія у багатьох випадках замінює систематичне спостереження, що є дуже важливим при здійсненні внутрішньогосподарського контролю.

9. Використовуючи прийом моделювання можна отримати не тільки методику обліку у тій чи іншій галузі, але і ефективну методику контролю за допомогою господарського обліку, яка може виступити у формі організаційних моделей здійснення контрольних функцій працівниками бухгалтерських служб за всіма розділами облікової роботи.

10. Застосування прийомів сигнального документування і партійного розкрою матеріалів є ефективним і можливим у будь-якій галузі і виробництві. До того ж сигнальне документування є методом не тільки поточного, але і попереднього контролю

11. Найважливішим методичним прийомом контролю є інвентаризація, яка має велике значення у забезпеченні збереження майна.

12. Ведення обліку повинно здійснюватись з одночасним застосуванням

балансового методу, прийому спеціальних розрахунків, способу оберненого рахунку для перевірки руху запасів та готової продукції, коефіцієнтного способу непрямого розподілу витрачених матеріалів.

13. Складання працівниками бухгалтерських служб звітності постійно повинно супроводжуватись глибокою оцінкою реальності балансу, тотожності аналітичного та синтетичного обліку. В цьому зв'язку раціонально застосовувати прийом оцінки реальності балансу, який заснований на порівнянні і логічному осмисленні статей балансу, даних аналітичного та синтетичного обліку.

14. В умовах автоматизації обліку працівники бухгалтерських служб здійснюють логічну перевірку достовірності машинограм, практикують програмний контроль введеної у комп'ютери інформації, забезпечують перезапис інформації, повторну технологічну обробку (прийом дублювання), використовують прийом запитального режиму.

Таким чином, методичні прийоми господарського контролю доцільно поділити на дві групи: методичні прийоми фактичного контролю та методичні прийоми документального контролю. Такий поділ прийомів продиктований передусім практичною необхідністю. До методичних прийомів фактичного контролю відносяться: інвентаризація, обстеження, спостереження, лабораторні аналізи, експертизи (експертні оцінки), контрольні обміри виконаних робіт, контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво. До методичних прийомів документального контролю відносяться: аналіз, синтез, індукція, дедукція, порівняння, аналогія, моделювання, зустрічна перевірка документів, логічне осмислення операцій, спосіб оберненого рахунку, сигнальне документування, коефіцієнтний спосіб непрямого розподілу витрачених матеріалів, прийом спеціальних розрахунків, експертизи документів, балансовий метод, статистичні методи, економіко-математичні методи, прийоми економічного аналізу, евристичні методи, оцінка реальності балансу, тотожності аналітичного та синтетичного обліку, логічна перевірка і програмний контроль введеної у комп'ютери інформації, прийом запиту, дублювання.

#### Література:

1. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности : [Учебн. пособие] / И.А. Белобжецкий. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 294 с.;
2. Белуха Н.Т. Теория финансово-хозяйственного контроля и аудита : [Учебник для студентов высших учебных заведений, которые изучают дисциплину «Бухгалтерський учет и аудит»] / Н.Т. Белуха. – К.: Вища школа, 1994. – 364с.



***Irma Chkhaidze***

Doctor of Economic Sciences, Associate Professor  
Batumi Shota Rustaveli State University,  
Batumi, Georgia

***S. Kintsurashvili***

Doctoral Student of Business Administration,  
Economics and Business Faculty  
Batumi Shota Rustaveli State University,  
Batumi, Georgia

## **REGULATED ROLE OF THE STATE IN IMPLEMENTATION OF INNOVATIVE POLICY**

Innovation, in economy, management science or in other sphere, in general, is a process, which combines various new ideas, that they have influence on society [1, p. 7-10; 2, p. 82] or it creates “social welfare” under the conditions of modern market economy, the creation of which is stipulated on the one hand for the purpose state “common social welfare” or for the purpose of high level of social life and on the other hand business sector with “individual welfare”, the latter is based on the creation of “personal welfare” and it takes on discount not only to obtain or keep the competitiveness on the market but to gain maximum profit on the basis of creation of “non-contradictory welfare” for the public.

For which, the research purpose of the work is not only to study-analyze only the existing level of innovations in the country but to show world trends in the direction of innovations. The objectives, which should be carried out in accordance with the research purpose are: to evaluate the existing level of innovations in the countries as a strategic element of globalization and the compatibility of innovative strategies with global challenges.

To study-analyze world trends in the direction of innovations has been carried out since 2012 year with annually published Global innovation Index (GII), which can be used to analyze the achievement indicators of long-term growth, productivity and growth of workplaces. To use the Global innovation index with seven components (1. Institutes/institutional arrangements; 2. Human capital and research; 3. Infrastructure; 4. Market development level; 5. Business development level; 6. Knowledge and production of technology; 7. Creative production) helps and gives advice to the countries what is necessary in order to develop the innovations, to create the necessary conditions/environment.

According the rating of 2016 year, Global innovation index is in the top of the list in Switzerland (Switzerland has already been the leader of rating for 6 months). It's followed by Sweden, the United Kingdom and Finland.

In response to the world economy forum and “strategy and research”, more than half of the companies named innovation as the first strategic priority and evaluated as one of the most powerful stimulator for globalization. According to the data, published with the innovative development research, in the global market, among the respondents, innovations are given preference by: 45.2 % of the TOP

companies, 30.4 % of medium-sized companies and 12 % of the others.

Global challenges, like the world's other innovator countries strategy, corresponds the innovation strategy of China, because over the years, Chinese companies have been able to pass four main steps (1. Innovation, as a strategic element of globalization; 2. Innovative strategy, which agrees global challenges; 3. Balance between the foreign and local innovative operations; 4. To develop long-term innovative opportunities for the development of globalization) of innovative globalization from the "thorough knowledge" to the "innovative economics" in order to create "personal and social welfare".

In order to create "personal welfare", Chinese companies will carry out the realization of three types of innovation strategy on foreign market and inside the country (1. Seeker of needs; 2. Market readers; 3. Developers of the technology). On the local market of China, by analyzing the result of the study, it's established that 29 % of Chinese globalizers shares the strategy of the needs seeker, 23 % follows the strategy of market readers and on the contrary is on the foreign market, 38 % of Chinese globalizers chose the strategy of market reader and only 25 % joined the strategy of needs seeker.

World practice shows that one of the most important basis of involving Chinese companies in the innovative globalization is the innovation, set up by the government since 1990 year till now, which means "exit" policy and foresees the globalization of the capital of Chinese companies, technologies, equipment and globalization of his own skill, that's why economically it's second largest country after the united states of America by the favorable political environment, created for the companies by the Chinese government.

It's difficult even for *Japan*, which is named as one of the first innovator country in the world (in 1990-ies years, when Sony and Nintendo appeared) to keep the positions. In 2007-2015 years, Japan permanently kept the place in the top five of innovative researches with the studies, carried out annually by the WEF, but by 2016 year it had lost this place. Like Chinese government, the relevant governmental policy enacted in *Taiwan* and on the basis of which, in 2014 year, 66.858 dollars award was announced in the country for such innovative ideas, the realization of which will contribute to increase the GDP in the country. *Finland* is also distinguished with financing of innovative projects.

According to the studies, carried out by the World Economic Forum (WEF) annually, Belgium, Austria, Great Britain, Taiwan, Singapore, Denmark, Finland, USA, Germany, Switzerland, Israel were named as the most innovator countries (the criteria, used to compile the innovator countries by WEF are the following: the quality of the produced product, the quantity of the company's expenditure for studies and development, the level of co-operation between universities and enterprises, number of scientists and engineers and other). By the evaluation of WEF, in the list of innovative countries, leading position has *Belgium*, where selected environment for the innovations is insufficient, what is hindering factor for doing business. *Austria* is distinguished with the investments invested in the studies. However, financial crisis caused the reduction of expenditures. The following countries are distinguished with financial-technological innovations:

*Great Britain* (the world's leading financial-technological companies – Funding Circle and Transferwise – founded in London), *Norway* (state bank and investment company – Innovation Norway – was created in 2004 year), *Taiwan*, *Singapore* (are distinguished with multiplicity of patents). Among the global innovator countries, *Denmark* is distinguished with the highest rate of renewable energy development (in 2012 year, new innovative strategy was created), *Finland* is distinguished by the number of scientists and engineers (in close collaboration between universities and companies); Most innovative technologies are created in the *United States of America*, here is located Silicon Valley, where most technological innovations of the world are created. *Germany* is a technological hub of Europe.

Along with many innovative activities, it should be noted that country is homeland of Soundcloud, *in Switzerland*, in parallel of the development of infrastructure; great attention is paid to the encouragement of talented people. *Israel* is distinguished with the number of technological startups (especially, in the direction of cyber security).

Like the world's innovator countries, in the modern global conditions, Georgia is also joins the innovation challenges, which can be the basis of 2013-2013 year strategy of the development of our country, as a result of its implementation, by 2030 year, country will have become developed country. Consistent steps have been taken for the realization and the enactment of state policy started with the implementation of government programs. According to the years, on the analysis of the components of global innovative index, it has been determined that, since 2013 year, Georgia's point (score) was characterized by the growing dynamics in the direction of human capital and research. But, in spite of the positive trend, in the mentioned component, Georgia has low result. Country had a steadily high result in the components of the institutions, with the great variability was distinguished by the market development. Despite of the fact that, in accordance with the data of 2016 year, the point (score) of the component of market development is the highest among other components, the above-mentioned indicator was very low in 2015 year.

Compared with 2015 year, in 2016 year in Global Innovation index, with the direction of innovation development, the indicator of Georgia was improved and it had 64<sup>th</sup> place in rating among 128 countries, while the above-mentioned country has 73<sup>rd</sup> place in the mentioned rating. According to the above-mentioned component, the strong sides of Georgia are the following components: business environment (country is on the 6<sup>th</sup> place with rating) and market development level (country has 7<sup>th</sup> place in rating), while the weaker sides are: education (country is on the 115<sup>th</sup> place with rating), research and development (country has 103<sup>rd</sup> place in rating), investments (country is on the 86<sup>th</sup> place with rating) and the level of employee's knowledge (country is on the 91<sup>st</sup> place with rating).

In 2017 year, in the rating of global innovation index, Georgia came down with four steps compared in 2016 year, or among 127 countries, it was on the 68<sup>th</sup> place (with 34.4 points), on which, in the strategy, prepared for Georgia by the European Bank for Reconstruction and Development (EBRD), one of the most

important place among the identified challenges had a low level of innovations in the country. In the strategy, it's mentioned that, Georgia is far behind its innovation potential, as due to the low-innovative culture on the level of company, as due to the low development of information technologies and communication infrastructure.

In 2016 year, "Startup Georgia", founded by the "Partnership Fund" is a part of economic reform of the country and aims to promote the development of startup (startups) business. According to Georgian specialists' evaluation, in Global innovation index, deterioration of the positions is caused not only with the internal processes of the country but with the improvement of the components of innovation in other countries. According to their assessment, this sphere is new for Georgia, let's consider that it's just very new and accordingly it faces before many challenges. Our project helps startup to improve the environment, which gives an opportunity many startups and venture capital to come in the country and to develop. It's reasonable to activate private sector and to strengthen the communication in order to develop the ecosystem of startup and innovations in the country, because innovations are named as a fundamental factor in the activity of company under the conditions of strict competition in global environment. Up to this date, in our country under the project "Startup Georgia", in total 85 business is financed in high technological and innovations directions, many of them are already on the market, including, one of the "agropark project" interested foreign investors too.

The mentioned conclusion of Georgian analysts, we can also base it Global Competitiveness Index Indicators. Georgia is on the 67<sup>th</sup> place in the global competitiveness index in 2017-2018 year of world economic forum, what means that it fall eight places down compared with the previous years.

The important debatable is that rating point (score) of Georgia (4.3 point) of 2016-2017 year, was unchanged in 2015-2016 year, while in 2016-2017 year index -it has 59<sup>th</sup> place, and in 2015-2016 year index – it has 66<sup>th</sup> place. In the global competitiveness index indicator, the loss of place by our country is related to the fact that none of the major reform has been carried out in the mentioned period compared with the other country.

So, in the conditions of modern market economy, the role of innovations on the one hand is the most important in the business, because innovation gives an opportunity to the company to gain competitiveness, to create the barriers of entering the market and to take the leading positions quickly on the market. For which, the leading companies don't save time and finance in their own field of private activity, what is the basis of creation of their personal welfare. On the other hand, it clears up that, innovations are important not only for the purpose of gaining the company's profit, but innovations is important for the achievement of economic growth and the introduction of the innovations require to make encouraging measures.

The studies clear up that, for economic development, it's critical such features of the country as they're: the skill of innovation system development; good management skill; political system and openness of the economy. Herewith, on the

basis of analysis of the international practice, according the explorers' conclusions, for the economic development, from the criteria, at initial stage, it's important the development of innovation system and good management skill [4, p. 1417-1435]. The development of innovation system is carried out on the basis of innovation system in successful countries. For Georgia, this fact has a particular importance in connection with Euro integration, because economic growth in Europe, to solve the social problem, to overcome the poverty, employment and eradicate backwardness of the regions, mainly, is provided with pursue of innovation policy [5].

As a result of analyzing the innovation processes in the field of innovation in Georgia and studying the innovation processes in the world, we can conclude, that the attitude towards the innovation policy in Georgia is positive. It was created the prerequisites for the development of innovation policy; the government has taken a number of practical steps towards the innovative development.

#### **References:**

1. Kokiauri L. Innovations / L. Kokiauri, N. Kokiauri. – Tbilisi. – 2015. – Pp.7-10
2. Baratashvili E. Management of innovations / E. Baratashvili, V. Datashvili, G. Nakaidze, R. Kutatelidze. – Tbilisi. – 2008.– Pp.82.
3. Samadashvili A. Entrepreneurial and Technological Innovation Management / A. Samadashvili. – Tbilisi. – 2009.
4. Jan Fagerberg National innovation systems, capabilities and economic development / Jan Fagerberg, Martin Srholec // Research Policy. – Volume 37. – issue 9. – October 2008. – Pp. 1417-1435.
5. Shatberashvili O. Innovation processes and effective management of the country: opportunities in the framework of Eastern partnership / O. Shatberashvili. –Tbilisi. – 2010.
6. [Electronic resource]. – Access mode: <http://forbes.ge/blog/221/globaluri-inovaciis-indeqsi-da-saqarTvelo>
7. [Electronic resource]. – Access mode: <https://idfi.ge/ge/georgia-in-innovations-global-index>

**УДК 331.103:631.17**

***Шалімов В.В.***

кандидат економічних наук, доцент  
доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### **ЕКОНОМІЧНІ МОДЕЛІ ТА МЕТОДИ У ПРАКТИЦІ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ ВИКОРИСТАННЯ ТЕХНІЧНИХ ЗАСОБІВ ПРАЦІ В СФЕРІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА**

Ринок технічних засобів сільськогосподарського виробництва може функціонувати за умов постійного обґрунтування стану та необхідності оновлення парку машин та механізмів, розширення кількісних та якісних характеристик процесу машиновикористання. Для забезпечення стійкого функціонування підприємства у складних умовах ринку необхідно підвищити

обґрунтованість та якість рішень, які приймаються, по оперативному управлінню. Досягнення високого рівня управління підприємством потребує впровадження у практику економічних моделей та методів. Кількість моделей та методів, які доцільно впровадити у практику управління, залежить від величини підприємства, масштабів його діяльності, чисельності персоналу управління, готовності його до впровадження нових методів управління.

Для підприємств, які працюють в галузі сільського господарства, ефективність виробництва може бути виражена у вигляді сукупності техніко-економічних залежностей, що зв'язують розмір і інтенсивність зміни витрат засобів виробництва з вихідними результатами: кількістю і трудомісткістю продукції або продуктивністю праці. Для оцінки виробничо-технічної бази доцільно використовувати багатомірні виробничі функції, що встановлюють залежність між витратами виробничих чинників у вигляді певних моделей:

$$E = F (P_n, P_z, P_v, P_r, T),$$

де: E – ефективність виробництва сільськогосподарського підприємства;

P<sub>n</sub> – природні ресурси;

P<sub>z</sub> – родючість землі;

P<sub>v</sub> – засоби виробництва;

P<sub>r</sub> – робоча сила;

T – час

Використання подібних моделей дозволяє погодити й оптимізувати потужності і виробничий потенціал сільськогосподарських підприємств, оскільки оцінка наявного або вкладеного технічного ресурсу оцінюється не тільки і не стільки його вартістю, а, головним чином, можливістю одержання максимального виходу продукції, що має визначальне значення для підвищення продуктивності праці в цілому.

Економічні моделі по управлінню підприємством можна умовно підрозділити на моделі, які забезпечують планування діяльності підприємства, та на моделі, що забезпечують прийняття рішень по управлінню функціонуванням підприємством.

Завдання планування полягає у визначенні плану, обсягів робіт (послуг), що виконуються, погодженні цих обсягів з ресурсно-фінансовим забезпеченням. При аналітичній оцінці задач функціонування підприємства вирішуються питання оптимізації витрат, визначення цін та джерел фінансування, розподілу прибутку, прискорення реалізації продукції, виконання обсягів робіт та послуг.

У практичній діяльності доцільно використовувати не лише динамічні моделі (обсягу випуску продукції, необхідних фінансових ресурсів, ціни продукції, показників прибутку, впливу зміни ціни ресурсів на обсяг продукції, строків переоснащення технічних систем з урахуванням довговічності), але і раніше розроблені для умов планової економіки відомі статичні моделі (ресурсного планування, оптимізації завантаження технічних засобів праці, розподілу техніки та персоналу за видами робіт, вибору технології,

прогнозування попиту на продукцію та планування асортименту). Всі ці моделі можуть надати допомогу в управлінні підприємством в умовах його стійкого функціонування.

Статичні моделі базуються на припущенні, що існує жорсткий прямий зв'язок (вплив) між наявними виробничими ресурсами і процесом виробництва та обсягом продукції (робіт, послуг), що виробляються. Особливістю схеми статичної моделі є відсутність зворотного зв'язку «продукція-ресурси». Незважаючи на цей недолік, статичні моделі застосовуються у практиці управління підприємством, оскільки дозволяють при наявності незначного обсягу інформації знаходити прийнятні рішення для управління виробництвом.

В умовах ринкової економіки більш точним відображенням дійсності є динамічна модель функціонування підприємства, яка ураховує вплив раніше виготовленої та реалізованої споживачу продукції на виробничі ресурси даного періоду.

Економічне моделювання в умовах функціонування структурного об'єднання по ефективному використанню технічних засобів праці (типу машинно-технологічних станцій в сільському господарстві) може бути використано при вирішенні таких завдань: прогнозування потреб у машинах, механізмах та обладнанні для подальшого оновлення основних виробничих фондів підприємства; формування ресурсного забезпечення підприємства; обґрунтування потреб у ресурсному забезпеченні.

Для варіантного розрахунку масштабів вибуття зношених основних виробничих фондів (машин, механізмів, обладнання) та їх повернення на початок конкретного запланованого періоду пропонується економічний метод визначення рівня заміни зношеного машинного парку.

У загальному вигляді ця аналітична залежність може бути представлена у наступному вигляді:

$$S_t = \sum_{i=1}^m V_{i,t} * K_{i,t} * D_{i,t} * N_{i,t}$$

де:  $S$  – вартість технічних засобів праці, які надходять в порядку заміни зношеного машинного парку;

$t$  – прогнозний період або період, який планується (рік, три роки, п'ять років, десять років);

$i$  – підрозділи, споживачі машин та обладнання ( $i = 1:m$ );

$V$  – вартість активної частини технічних засобів праці, тобто технологічних машин, механізмів, обладнання;

$K$  – коефіцієнт вибуття активної частини технічних засобів праці;

$D$  – питома вага продукції машинобудування у вартості активної частини технічних засобів праці;

$N$  – коефіцієнт витрат на заміну обладнання, який характеризує співвідношення між вартістю технічних засобів праці, що надходять у порядку заміни, та вартістю технічних засобів праці, що вибувають.

Слід зауважити, що заміна чи оновлення активної частини технічних

засобів праці має деякі особливості: по-перше, розрахунки потреб на заміну технічних засобів праці, що вибувають, повинні здійснюватися в залежності від виробничих можливостей; по-друге, необхідно враховувати реально існуючі розбіжності між вартістю активної частини основних виробничих фондів та вартістю продукції, яка надходить від підприємства – виробника цієї продукції; по-третє, методичне обґрунтування рішень, що приймаються, у галузі планування розмірів вибуття технічних засобів праці повинно відбуватися з урахуванням як тієї частини техніки, яка вибуває у нормативному режимі використання та відтворення технологічного обладнання, машин і механізмів, так і такої, яка вибуває в результаті його порушень.

Таким чином, важливим питанням при розробці перспектив розвитку технічного парку сільськогосподарського виробництва є пошук оптимальної політики заміни, тобто знаходження оптимальної послідовності і термінів зняття з експлуатації старих типів та введення в парк нових типів технічних засобів праці, що вимагає запровадження економічних моделей та методів як статичних, так і динамічних у практику управління процесом використання технічних засобів праці.

Для варіантного розрахунку масштабів вибуття зношених технічних засобів праці та їх повернення на початок конкретного запланованого періоду пропонується метод визначення рівня заміни зношеного машинного парку виходячи із вартості активної частини основних виробничих фондів та коефіцієнту повного їх вибуття і коефіцієнту витрат на заміну, а також питомої ваги продукції машинобудування у вартості активної частини технічних засобів праці.

Умовами застосування запропонованої формули розрахунку рівня заміни зношеного парку технічних засобів праці є наявність повної та достовірної інформаційної бази щодо значень необхідних показників за певні періоди. А отже, в сучасних умовах, коли спостерігаються деформації у матеріально-технічному забезпеченні сільськогосподарського виробництва України, отримані результати можуть виявитися суттєво викривленими. Між тим, в умовах сталого соціально-економічного розвитку використання даної формули дозволить сформувати в Україні ефективну та раціональну технічну політику в сфері сільськогосподарського виробництва.



## **ІНФОРМАЦІЙНІ ПОТРЕБИ УЧАСНИКІВ ІННОВАЦІЙНО-ІНТЕГРОВАНИХ СТРУКТУР ЯК КОРИСТУВАЧІВ РЕЗУЛЬТАТАМИ АУДИТУ**

Останніми роками ринок аудиторських послуг в Україні розширився та диференціювався за напрямками та інтересами замовників аудиту. Це пов'язано, насамперед, із розширенням можливості диверсифікації професійних послуг аудиторів, що певною мірою відкриває нові можливості як перед самими аудиторами та аудиторськими фірмами, так і перед замовниками їх послуг. Відмінною рисою сучасного розвитку є поява високо інтегрованих (вертикального та горизонтального типу) структур, які відрізняються можливостями спільного використання технологій, людських та фінансових ресурсів, які спроможні розвивати високотехнологічні виробництва, і така концентрація зусиль особливо важлива, коли декілька ідей повинні поєднатися в одну життєздатну інновацію.

Під користувачами результатами аудиту слід розуміти особу, осіб або категорію осіб, для яких аудитор складає аудиторський звіт та у випадках, передбачених Міжнародними стандартами аудиту (МСА) та вітчизняними законодавчими і нормативними актами, повідомляє іншу додаткову інформацію з питань аудиту.

В.В. Ковальов обґрунтовано підкреслює, що інформація сама по собі не існує, існують лише дані, з яких можна отримати інформацію, тому інформація варіабельна та суб'єктивна, а ступінь інформативності даних завжди відносний, причому ця відносність визначається багатьма чинниками, зокрема, рівнем професійної підготовки користувача та мірою його поінформованості на момент отримання даних [1, с. 168]. При цьому слід враховувати важливість потреби та інтересу в певній інформації. Як зазначає Н.Л. Луман, інформацію неможливо отримати пасивно із сигналів, які сприймаються з навколишнього світу, навпаки, вона завжди містить деяку вільну компоненту очікування того, що з нею потім можна робити, тобто ще до початку виникнення інформації відносно неї має сформуватися інтерес [2, с. 38].

Отже, необхідно виділити один із основних критеріїв, яким має відповідати цільова аудиторія, в інтересах якої готується аудиторський звіт: вона повинна розуміти діяльність підприємства та прагнути вивчати інформацію, яка міститься у фінансовій звітності та аудиторському звіті з достатньою старанністю. Цей критерій визначення груп користувачів є надзвичайно важливим, оскільки неправильні рішення користувачами можуть бути прийняті не тільки через відсутність достовірної та корисної інформації в

аудиторському звіті, а й через відсутність знань про правила, за якими цей документ був підготовлений та поданий. Дослідження інформаційних потреб різних груп користувачів дало змогу дійти таких висновків:

1. Основною метою користувачів аудиторського звіту є не просто факт його отримання, а можливість задоволення своїх інформаційних потреб як користувачів фінансової звітності. Такі інформаційні потреби можна об'єднати під назвою «загальна інформаційна потреба». Аудиторський звіт є лише частиною загальної системи інформаційного забезпечення, яку використовують у процесі їх задоволення. Тому аудит задовольняє тільки інформаційну потребу у встановленні ступеня відповідності фінансової звітності визначеним критеріям для того, щоб підвищити ступінь довіри до подальших оцінок фінансового стану підприємства та ефективності його системи управління.

2. Інформаційна потреба щодо висловлення думки аудитора про достовірність фінансової звітності, враховуючи мету аудиту, визначена як основна, але фактично перетворюється в допоміжну, оскільки саме специфічні інформаційні потреби визначають необхідність використання фінансової звітності та аудиторського звіту.

3. Основною для всіх користувачів є потребав отриманні інформації про можливість підприємства функціонувати в майбутньому та відсутність підстав для банкрутства, тобто стосовно дотримання такого принципу підготовки фінансової звітності як безперервність, яка може бути задоволена в рамках виконання аудиторських процедур, передбачених МСА 570 «Безперервність». Додаткових, розширених процедур потребує більш докладна оцінка та прогнозування фінансового стану, яка віднесена до складу специфічних інформаційних потреб, мета якої для кожної групи користувачів відрізняється. Наприклад, для потенційних і реальних акціонерів важливим є прогнозування прибутковості підприємства для визначення спроможності виплачувати дивіденди та збільшувати дивідендні платежі. Для постачальників важливий прогноз дотримання підприємством прийнятого рівня ліквідності для забезпечення вчасного погашення заборгованості.

4. Серед інших специфічних інформаційних потреб, які можуть бути задоволені в рамках виконання процедур, передбачених Міжнародними стандартами аудиту, можна виділити потреби в отриманні такої інформації як: дотримання в процесі фінансово-господарської діяльності вимог законодавства, що безпосередньо впливає на визначення суттєвих сум і розкриття інформації у фінансовій звітності суб'єкта господарювання; ризики суттєвого викривлення фінансової звітності, ідентифіковані у процесі отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, включаючи систему внутрішнього контролю; факти ідентифікації шахрайства; відсутність суб'єктивізму при визначенні управлінським персоналом облікових оцінок у процесі складання фінансової звітності; оцінка стану системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

5. Більшість користувачів цікавить не тільки рівень достовірності фінансової звітності, а й факт дотримання законодавства, яке має вплив на фінансово-господарську діяльність підприємства. Наприклад, для акціонерів

важливе значення матиме законодавство про акціонерні товариства, державне регулювання ринку цінних паперів, цінні папери та фондовий ринок, для працівників – трудове законодавство, для постачальників – Цивільний та Господарський кодекси, для замовників і покупців – спеціальне законодавство щодо вимог щодо якості продукції. Однак слід враховувати, що в рамках звичайних аудиторських процедур аудитор досліджує лише те законодавство, яке має суттєвий вплив на фінансову звітність. Тому потреба в інформації стосовно дотримання іншого законодавства виходить за рамки вимог Міжнародних стандартів аудиту.

6. Важливе значення майже для всіх груп користувачів має поінформованість про наявність ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства та факти ідентифікації шахрайства, що розширює висновок аудитора.

7. Більшість користувачів, які мають пряму заінтересованість в діяльності підприємства, можуть вимагати інформації про ефективність управління, яку частково можна отримати в рамках звичайних аудиторських процедур при оцінці системи внутрішнього контролю. Більш ґрунтовне дослідження стану корпоративного управління (для акціонерних товариств) та ефективності управління потребуватиме додаткових процедур.

8. Відповідно до МСА 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації» аудитор повинен оцінювати обґрунтованість облікових оцінок, застосованих управлінським персоналом. Наприклад, це стосується вибору методу нарахування амортизації та строку корисного використання конкретного об'єкта основних засобів і нематеріальних активів, методу нарахування резерву сумнівних боргів. Для багатьох груп користувачів, наприклад для кредиторів та інвесторів, підтвердження аудитором факту відсутності суб'єктивізму при встановленні таких оцінок управлінським персоналом буде важливою додатковою інформацією, яка підкріплює думку аудитора про достовірність фінансової звітності.

9. Інформація про судові процеси є обов'язковою складовою процесу оцінки фінансового стану будь-якого підприємства. Судові процеси, які стосуються фінансової звітності, аудитор досліджує відповідно до вимог МСА 501 «Аудиторські докази – додаткові міркування щодо відібраних елементів», проте інформація стосовно інших судових процесів вимагатиме додаткових аудиторських процедур, оскільки виходить за рамки МСА.

У цілому більшість інформаційних потреб можна задовольнити в рамках виконання аудиту фінансової звітності, оскільки відповідні аудиторські процедури передбачені як обов'язкові для виконання, але за умови інформування користувачів про їх проведення і результати.

#### Література:

1. Ковалев В.В. Финансовый анализ : методы и процедуры / В.В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 560 с.
2. Луман Н.Л. Общество как социальная система. [Пер. с нем.] / Н.Л. Луман. – М.: Издательство «Логос», 2004. – 232 с.

*Шаповал Є.О.*

студент кафедри економічної теорії,  
маркетингу та економічної кібернетики

*Яковенко Р.В.*

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри економічної теорії,  
маркетингу та економічної кібернетики,  
Центральноукраїнський національний технічний університет,  
м. Кропивницький, Україна

## **НЕФОРМАЛЬНА ЕКОНОМІКА ЯК СУСПІЛЬНИЙ ВИКЛИК**

Неформальна економіка – сектор економіки, спрямований на отримання вигоди, в якій регулювання відбувається за рахунок домінуючих неформальних норм. Вона може бути визначена як вся економічна діяльність, що з різних причин не враховується офіційною статистикою та не входить до ВВП. Сам термін є визначенням протилежним до економіки, а серед економістів відсутня єдність у питанні, що саме вважати неформальною економікою.

Визначником поняття неформальної економіки є закон (мораль і соціальні норми не є визначними): наприклад злочинство та грабіж є елементами неформальної економіки, а конфіскація – ні.

В широкому розумінні до неї входять різні види економіки, такі як: тіньова, «сіра», нерегулярна, чорний ринок тощо.

Неформальну економіку можна визначити як сукупність відносин, притаманних всій економіці в цілому, як особливу стратегію (логіку) економічних агентів, спосіб заробити на задоволенні попиту людей, незалежно від легальності здійснюваних дій і, з іншого боку, можливість суб'єктів економіки переслідувати свої цілі в прийнятніших для них умовах, ніж ті, які існують у рамках законів [1].

Неформальна економіка існує за рахунок бажання держави посилити свій вплив на регуляцію економіки в різних галузях діяльності людини, а також завдяки недостатньому державному контролю або при монополізації транснаціональними корпораціями цілих ринків збуту товарів та послуг.

Нелегальна економіка – це стихійна і творча реакція народу на неспроможність держави задовольняти основні потреби зuboжілих мас (Ернандо де Сото) [1].

Знаходячись у скруті людина починає шукати шляхи адаптації до ситуації, яка склалася. На цьому формується соціальна поведінка людини, а якщо з часом ситуація не покращується, це стає нормою для цілого прошарку населення. Вводячи нові закони, не змінивши ментальність людей, влада нічого не досягне. А виходячи з економічної моделі злочину та покарання (чим більше вигоди приносить правопорушення, тим більше ресурсів потрібно витратити на його стримання, або потрібно вводити жорсткіші закони), можна дійти висновку, що створення державної регуляції задоволення суспільними благами та зменшення

рівня соціальної напруги є першочерговою умовою побудови держави з низьким рівнем тінізації економіки.

Серед видів неформальної економіки та підприємництва виділяють наступні форми:

- крадіжки, пограбування, розбій;
- корупція;
- контрабанда;
- браконьєрство;
- контрафактне виробництво;
- найм нелегальних мігрантів;
- виробництво наркотичних засобів тощо.

Незаконна торгівля є явищем, протилежно пропорційним до заборони. Наприклад, зростання вживання наркотиків спостерігається саме після їх заборони; у США, після заборони вивозу з Африки рабів, поживилася торгівля чорношкірими рабами, тощо. Механізм при цьому дуже ефективний: держава створює попит на товар шляхом його заборони – ціна на чорному ринку стрімко зростає. Як наслідок, пропозиція на чорному ринку забороненого товару стимулює попит за рахунок можливості отримання великого прибутку (для продавця) і отримання «екзотичного» товару (для покупця).

Основними причинами порушень державних вимог і обмежень є:

- недосконалість законодавчої бази;
- низька ефективність системи державного управління;
- висока економічна вигода порушень закону.

Також підвидом неформальної економіки є законне виробництво товарів і надання послуг, яке нерегламентоване державою [2].

Найпростішими та найлегальнішими формами тіньової економіки є:

- виробництво у домашніх господарствах;
- невеликі підробітки (неофіційні, неоподатковані);
- орендні угоди (квартира, кімната, гараж тощо).

Зазвичай одноосібні або сімейні види бізнесу застосовують такі методи (для великих підприємств вони не принесуть великої користі):

- неприхована від держави діяльність, але в силу певних обставин частково неоподаткована;
- легальна економічна діяльність, у процесі якої відбувається часткове або повне ухилення від сплати податків;
- навмисно прихована від держави економічна діяльність.

Для великих підприємств притаманні методи:

- контрафактного виробництва;
- тіньової бухгалтерії;
- нелегального працевлаштування;
- промислового шпигунства;
- валютно-фінансові махінації.

Для поліпшення стану економіки на сучасному етапі необхідними є:

- ухвалення і реалізація програми легалізації тіньової економіки некримінального походження;
- прийняття пакету законів та поправок, які б посилили захист приватного підприємництва;
- активізація роботи антикорупційного бюро;
- локалізація та нейтралізація організованої злочинності;
- утворення бюро дослідження тіньової економіки;
- підвищення рівня життя населення, платоспроможності громадян;
- посилення прикордонної пильності для запобігання ввозу контрабанди;
- викорінення контрафактного виробництва;
- послаблення податкового пресу та посилення контролю за сплатою податків;
- зниження кредитної відсоткової ставки для підприємців;
- і, на нашу думку, найголовніше – зміна ментальності людей, їх переконань про тіньову економіку та виховання щодо дотримання закону, соціальних та етнічних норм, які лежать в основі поваги до приватної власності та підприємництва.

#### Література:

1. Неформальна економіка [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://uk.wikipedia.org/wiki/Неформальна\\_економіка](https://uk.wikipedia.org/wiki/Неформальна_економіка).
2. Соціально-економічні аспекти тинізації малого підприємництва [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://pidruchniki.com/10810806/ekonomika/sotsialno-ekonomichni\\_aspekti\\_tinizatsiyi\\_malogo\\_pidpriyemnitstva](https://pidruchniki.com/10810806/ekonomika/sotsialno-ekonomichni_aspekti_tinizatsiyi_malogo_pidpriyemnitstva).

**УДК 061.5 (043.5)**

***Швець В.В.***

магістр кафедри економіки та бізнес-технологій  
*Науковий керівник: Овсак О.П., к.е.н., доцент*  
 Національний авіаційний університет  
 м. Київ, Україна

### **РЕСТРУКТУРИЗАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВА: СУТНІСТЬ ТА ВИДИ**

Сьогодні термін «реструктуризація» доволі часто використовується як у спеціальних економіко-фінансових виданнях, так і у повсякденному вжитку керівника та фінансиста сучасного підприємства. Він часто використовується у таких словосполученнях як реструктуризація боргів, реструктуризація економіки, реструктуризація підприємства. Треба почати з того, що реструктуризація – це не український феномен. Її застосовували і продовжують застосовувати компанії та державні установи багатьох країн. Через реструктуризацію пройшли підприємства постсоціалістичних країн Східної

Європи. Більш того, сьогодні реструктуризацію використовують успішні компанії всього світу.

У найбільш широкому тлумаченні під реструктуризацією розуміють комплекс реорганізаційних заходів, спрямованих на те, щоб вивести підприємство з кризи і забезпечити його подальший розвиток.

У Законі України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» під процесом реструктуризації розуміється – здійснення організаційно-господарських, фінансово-економічних, правових, технічних заходів, спрямованих на реорганізацію підприємства, зокрема шляхом його поділу з переходом боргових зобов'язань до юридичної особи, що не підлягає санації, якщо це передбачено планом санації, на зміну форми власності, управління, організаційно-правової форми, що сприятиме фінансовому оздоровленню підприємства, збільшенню обсягів випуску конкурентоспроможної продукції, підвищенню ефективності виробництва та задоволенню вимог кредиторів [1].

Але на заході, звідки термін «реструктуризація» прийшов на Україну розуміється бачення реструктуризації як процесу підготовки і реалізації програми комплексних змін на підприємстві, які не є частиною його звичайного ділового циклу і призводять до підвищення його ринкової вартості. В залежності від глибини кризових явищ на підприємстві, специфіки галузі і загального економічного оточення реструктуризація може охоплювати або всі сфери діяльності підприємства, або окремо якусь з них. Щоб управляти вартістю компанії, потрібно розуміти, які фактори впливають на її рівень, які заходи слід для цього запровадити і які результати це принесе. Як правило, ці дії передбачають ті чи інші реструктуризаційні кроки, що можна представити за допомогою «Пентагона» реструктуризації компанії «Мак-Кінсі» [2].

Характер та особливості реструктуризаційних процесів значною мірою залежать від виду реструктуризації. Для досягнення своєї мети підприємство проводить реструктуризацію, вирішуючи цілий ряд складних проблем. Аналіз наукових джерел показав, що реструктуризація в широкому розумінні:

- передбачає комплексність змін, а не зміни тільки однієї сфери функціонування (маркетинг, фінанси, виробництво і т. ін.);
- є постійним інструментом управління, а не реалізацією одноразової мети (наприклад, запобігання банкрутству);
- може охоплювати майнові перетворення як елемент змін;
- підлягає модифікації й корегуванню у ході реалізації.

При цьому реструктуризація може бути спрямована на зміни таких структур: майна (правового статусу), організаційної структури підприємства, виробничої структури, структури виробничої програми, структури залученого капітану, структури активів, структури доходів і витрат, структури персоналу, інформаційних потоків тощо.

Характер та особливості реструктуризаційних процесів значною мірою залежать від виду реструктуризації. Так, залежно від мети реструктуризації розрізняють: санаційну, або відновну реструктуризацію, адаптаційно-прогресивну та випереджаючу. Якщо розглядати види реструктуризації

залежно від її об'єкта, то можна виокремити операційну, фінансову та реструктуризацію власності.

Крім цього, підприємства здійснюють оперативну та стратегічну реструктуризацію. Оперативна реструктуризація здійснюється у короткостроковому періоді, коли підприємство не може розраховувати на зовнішні джерела фінансової допомоги і вирішує питання підвищення своєї ліквідності за рахунок внутрішніх резервів у рамках, як правило, санаційної реструктуризації. Стратегічна реструктуризація здійснюється у довгостроковому періоді, базується на результатах оперативної реструктуризації. Вона передбачає залучення як внутрішніх, так і зовнішніх джерел фінансування в межах адаптаційної та випереджувальної реструктуризації.

Таким чином, реструктуризаційні заходи можуть здійснюватися за різних умов, спрямовуватися на різні результати за допомогою різних інструментів у різні часові інтервали і з різними ресурсами. Комплексна реструктуризація потрібна й економічно доцільна лише в окремих випадках. Дуже часто бажаних результатів можна досягти шляхом усунення певної ланки у виробничій структурі, наприклад, неефективної системи управління. Проте визначення таких першочергових заходів та їх глибини потребує комплексного аналізу реструктуризаційних потреб [3]. Це дає змогу побудувати їх певну ієрархію за ступенем важливості та невідкладності на відміну від критерію потрібних витрат та легкості виконання. Інакше керівництво може зосередитись на другорядних питаннях, випускаючи з поля зору дійсні причини невдач підприємства, оскільки, наприклад, відсутність продукту, який би продавався, не можна замінити перебудовами організаційної структури, а псевдо економія коштів та пасивне очікування не вирішать проблему необхідних дій у сфері маркетингу.

#### Література:

1. Закон України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 01.08.2014 р. № 2343-ХІІ/ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>
2. Комар Н.Г. Реструктуризація як інструмент антикризового фінансового управління підприємством / Н.Г. Комар // Наука й економіка. – 2014. – № 4 (36). – С. 123-133.
3. Овсак О.П. Ефективність реструктуризації підприємства та обґрунтування методичних засад її оцінки / О.П. Овсак, Л.В. Бараніченко. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://jrn1.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/view/424/412>



кандидат економічних наук,  
докторант кафедри «Економіка підприємств»  
Національного університету державної фіскальної служби України,  
м. Ірпінь, Україна

### **ПОЛІТИКА МИТНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЯК ВАЖЛИВИЙ ФАКТОР ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МИТНИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ**

У сучасних умовах господарювання, що характеризуються інституційно-політичною нестабільністю, соціально-економічними дисбалансами, трансформацією економічних відносин та всеохоплюючою глобалізацією, особливої ваги набуває захист національних інтересів держави у контексті забезпечення митних інтересів. Так, у науково-практичних колах приділяється значна увага дослідженням поведінки держави щодо покращення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств, створенню сприятливого інвестиційного клімату та забезпеченню позитивної динаміки зовнішньоторгівельного сальдо країни, проте, так і не сформовано одностайної позиції щодо місця та ролі митної політики у відповідних процесах.

Даний аспект простежується у дискусійності трактування поняття «митна політика», а також ефективності застосування механізмів та важелів останньої у забезпеченні державних прерогатив на зовнішніх та внутрішніх теренах.

Особливої ваги дане питання набуває у контексті переорієнтації стратегічної лінії держави щодо функціональних обов'язків митних органів у розрізі превалювання та розширення сервісних функцій, без втрати ефективності здійснення митного контролю. Тому перегляд місця та ролі митної політики у системі забезпечення митних інтересів є питанням актуальним та своєчасним.

Згідно положень Митного кодексу [1], державна митна політика – це система принципів та напрямів діяльності держави у сфері захисту митних інтересів та забезпечення митної безпеки України, регулювання зовнішньої торгівлі, захисту внутрішнього ринку, розвитку економіки України та її інтеграції до світової економіки.

На думку А. Войцещук [2, с.110] митна політика та митна система є відображенням реалій економічного розвитку країни та її внутрішніх суперечностей, зовнішніх векторів співробітництва, позицій у глобальному економічному просторі. Світова організація торгівлі, у даному аспекті, в угодах та на практиці чітко задекларувала необхідність зменшення тарифних та нетарифних бар'єрів на шляху просування товарів між країнами, проте застосування країнами незаборонених інструментів митної політики дає можливість захисту національних економічних та зовнішньоторговельних

інтересів, що тісно переплітаються у розрізі забезпечення митних інтересів країни.

Близьку позицію з даного питання до попереднього автора займає О. Недобега [3], вважаючи митну політику важливою складовою державного регулювання економіки, що призначена забезпечувати національні митні інтереси країни.

А. Стельмашук [4, с. 280] трактує митну політику як систему принципів і напрямів діяльності держави у сфері забезпечення своїх економічних інтересів та безпеки за допомогою митно-тарифних та нетарифних заходів регулювання зовнішньої торгівлі. Вона реалізує як економічні, так і політичні цілі, які визначаються державним устроєм, існуючою законодавчою базою та соціально-економічним напрямом розвитку суспільства, які визначаються як одне ціле.

Підсумовуючи вище зазначене, на нашу думку, головним завданням митної політики є забезпечення митних інтересів держави шляхом використання заходів та інструментів митного регулювання (сплата мита, митних платежів, здійснення митного контролю, постмитного аудиту, використанням механізмів тарифного та нетарифного регулювання тощо), що сприяє економічному розвитку та наповненню дохідної частини бюджету. А саму дефініцію варто трактувати як систему заходів та противаг реалізації державної політики у митній сфері шляхом використання механізмів регулювання, кінцевою метою якої є забезпечення митних інтересів держави.

#### Література:

1. Митний кодекс України від 03.12.2017 р. № 4495-17. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
2. Войцешук А.Д. Митні аспекти захисту національних економічних інтересів країн / А.Д. Войцешук, А.А. Вірковська // Економічний аналіз : зб. наук. праць. – 2016. – Том 24. – № 1. – С. 106-113.
3. Недобега О.О. Митна політика України в умовах інтеграції: сутність і функції / О.О. Недобега. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://aspirantura.at.ua/blog/nedobega\\_o\\_o\\_mitna\\_politika\\_ukrajini\\_v\\_umovakh\\_integraciji\\_s\\_utnist\\_i\\_funkciji/2014-03-29-18](http://aspirantura.at.ua/blog/nedobega_o_o_mitna_politika_ukrajini_v_umovakh_integraciji_s_utnist_i_funkciji/2014-03-29-18)
4. Стельмашук А.М. Підвищення ролі митної політики в системі захисту внутрішнього ринку / А.М. Стельмашук // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». – № 6. – 2011. – С. 279-286.

*Яковенко Р.В.*

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри економічної теорії,  
маркетингу та економічної кібернетики,

*Головатий А.О.*

студент кафедри економічної теорії,  
маркетингу та економічної кібернетики

Центральноукраїнський національний технічний університет  
м. Кропивницький, Україна

### **«ШАХОВА ДОШКА ЗАКУПІВЕЛЬ» А.Т. KEARNEY**

А.Т. Kearney – провідна світова компанія в області стратегічного консалтингу, яка має 55 офісів у 38 країнах. Її стабільно зростаючий річний дохід нещодавно перевищив 1 \$млрд. А.Т. Kearney працює в усіх ключових промислових галузях по широкому спектру напрямів.

Методологія «7 кроків закупівель А.Т. Kearney» структурує процес від визначення потреби до запуску системи. До них входять: 1) складання профілю категорії; 2) дослідження ринку; 3) розробка стратегії закупівлі; 4) формування кола постачальників; 5) проведення конкурсного відбору постачальників; 6) співпраця з обраними постачальниками; 7) забезпечення стійкого рівня розвитку. На підставі цих 7 кроків відбувається розробка стратегії закупівлі: визначення потенційних стратегій на основі балансу попиту і пропозиції, адаптація цих стратегій для застосування при роботі з системним інтегратором.

Основою для вибору стратегії є визначення балансу сил попиту і пропозиції. До драйверів сили пропозиції відносять:

- кількість надійних постачальників;
- поділ часток ринку між постачальниками;
- динаміка злиттів і поглинань;
- бар'єри входу на ринок нових постачальників;
- можливість заміни постачальників;
- можливість виведення на ринок нових продуктів;
- доступність продукту;
- частка, яку займає у відповідному сегменті обсяг продажів;
- перспектива зростання, яку ви можете запропонувати постачальникам;
- можливість розвитку постачальників за рахунок співпраці з вашою компанією;
- можливість використовувати позитивний імідж вашої компанії для постачальника.

Залежно від балансу попиту і пропозиції можливим є вибір з 4 базових стратегій роботи з постачальниками, 16 підходів та 64 методи (рис. 1).

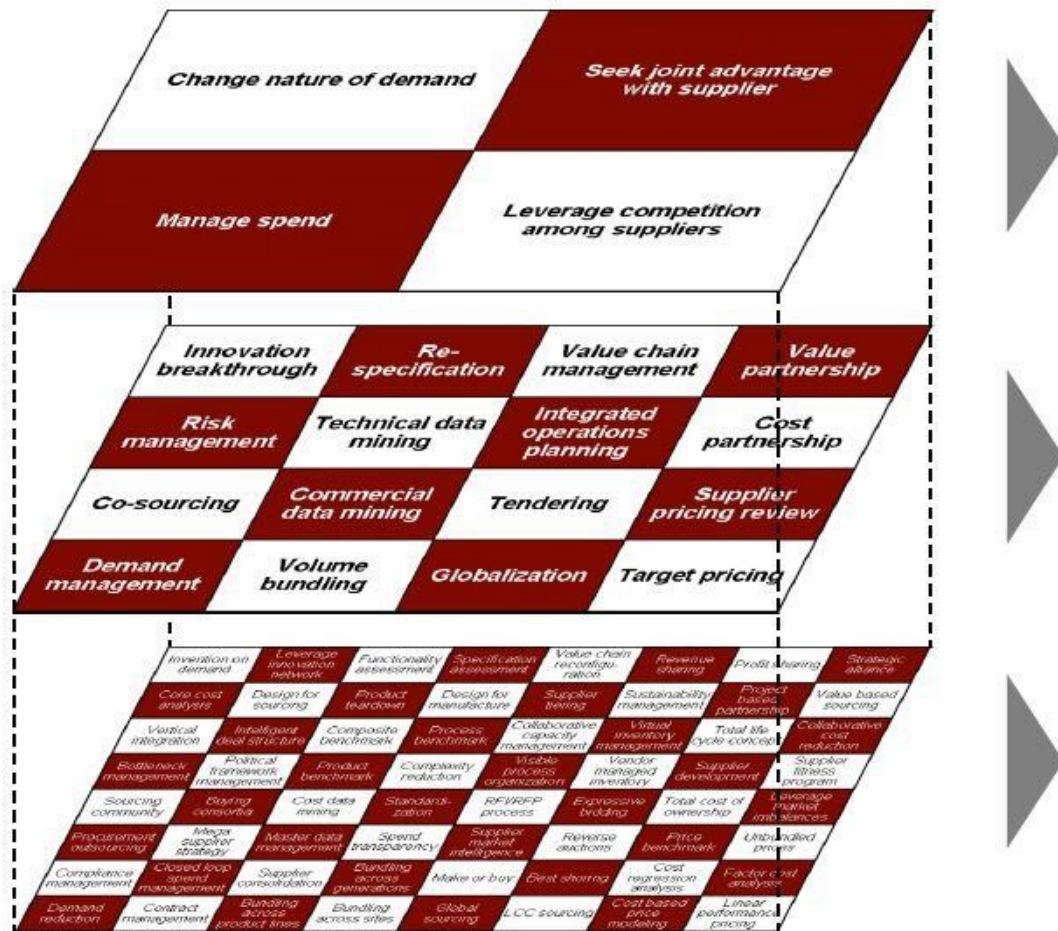


Рис. 1. 4 стратегії, 16 підходів та 64 методи «шахової дошки закупівель А.Т. Kearney»

Така методика забезпечила успішні результати застосування більше, ніж у 500 проектах за останні кілька років.

Кожна з 4 базових стратегій закупівлі може бути деталізована на 16 окремих підходів (разом 64 методи).

#### Література:

1. A broader prospective on strategy development and formulation. – URL : <http://www.atkearney.com/documents/10192/929e5ce9-3b49-4054-8a51-d8ac058af20c>.
2. Магруппа З.М. Особенности управления закупками на рынке энергетического машиностроения / З.М. Магруппа, Д.Ф. Иванов // Вестник Череповецкого государственного университета. – 2013. – № 3. – Т. 1. – С. 57-61

ТЕЗИ ДОПОВІДЕЙ НАУКОВОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ  
ПІДПРИЄМНИЦЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ**

Матеріали

*VI МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ  
(19 – 20 жовтня 2018 р.)*

*Редактор – О.Б. Пугаченко*

*Технічний редактор – В.В. Будулатій*

*Комп'ютерний набір і верстка - І.М. Каліч*

Підписано до друку 29.11.2018р. Формат 60x84/16. Папір офсетний.  
Офсетний друк. Умов. друк. арк. 12,38. Тираж 40 прим. Зам. № 0240

---

Приватне підприємство «Ексклюзив-Систем»  
Свідоцтво № ДК 4470 від 17.01.2013р.  
25006, м. Кіровоград, вул. Шевченка, 25  
тел./факс 24-35-53

## Шановні колеги!

Запрошуємо подавати наукові статті у фаховий збірник наукових праць, включений до переліку видань України, в яких можуть публікуватися результати дисертаційних досліджень в галузі економічних наук. Збірник включений до міжнародних наукометричних баз: **Central and Eastern European Online Library (CEEOL), Ulrich's Periodical Directory, ResearchBib, Scientific Indexing Services (SIS), CrossRef.**

*«Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки»*

Вимоги до матеріалів розміщені на офіційному сайті збірнику:

<http://economics.kntu.kr.ua>

## Dear colleges!

Authors/researches are invited to submit research papers to the collection of scientific works. Collection is included to the international databases: **Central and Eastern European Online Library (CEEOL), Ulrich's Periodical Directory, ResearchBib, Scientific Indexing Services (SIS), CrossRef.**

*«Central Ukrainian Scientific Bulletin. Economic Sciences»*

Requirements for materials are at the official website of the collection:

<http://economics.kntu.kr.ua>

## Уважаемые коллеги!

Приглашаем подавать научные статьи в сборник научных трудов, включенный в перечень изданий Украины, в которых могут публиковаться результаты диссертационных исследований по экономическим наукам. Сборник включен в международные наукометрические базы: **Central and Eastern European Online Library (CEEOL), Ulrich's Periodical Directory, ResearchBib, Scientific Indexing Services (SIS), CrossRef.**

*«Центральноукраинский научный весник. Экономические науки».*

Требования к материалам размещены на официальном сайте сборника:

<http://economics.kntu.kr.ua>