

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЦЕНТРАЛЬНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ



Матеріали

У МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ



Кропивницький - 2017

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

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

Матеріали
V МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ

(19 – 20 вересня 2017 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 внутрішньогосподарського 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.; **Г.М. Давидов**, д.е.н., проф.; **Н.С. Шалімова**, д.е.н., проф. (відп. редактор); **Г.І. Кузьменко**, к.е.н., **О.В. Пальчук**, к.е.н., доц.; **В.М. Савченко**, к.е.н., проф.; **О.Б. Пугаченко**, к.е.н., доц. (відп. секретар); **В.В. Будулатій** (техн. редактор).

Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю : Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції, 19-20 вересня 2017 р. – К.: Ексклюзив-Систем, 2017. – 192

Рекомендовано до друку Науково-технічною радою Кіровоградського національного технічного університету, протокол № 5 від 26 травня 2017 року.

ЗМІСТ

Абрамович І.О.

Сучасне розуміння ефективності праці в умовах поширення інформаційно-комунікаційних технологій 8

Акімов О.О.

Принципи управління соціально-економічним розвитком на макро- та мезорівнях 11

Акімова Л.М.

Аналіз сучасних проблем розвитку фінансового контролю в Україні: міжнародний досвід 14

Андрос С.В.

Сучасні проблеми формування та реалізації стратегії банків 16

Андрошук І.І.

Напрями розвитку вітчизняної системи нормативного регулювання виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації 20

Биковець В.М.

Громадські об'єднання підприємців у системі підтримки і розвитку малого підприємництва в Україні 23

Біла С.О.

Пріоритети структурної політики держави на макро- та мезорівні в умовах глобалізації 25

Вакун О.В., Заяць М.Я.

Особливості бухгалтерського обліку торговельних марок 28

Величко Я.М.

Фінансові аспекти функціонування освітньо-наукових кластерів світу 30

Gai Oleksandr

Accounting Policy in the Institutions of the Public Sector of Ukraine 32

Гавриленко О.Є.

Основні проблеми діяльності підприємств міського транспорту та їх вплив на формування фінансових результатів 35

Gechbaia Badri, Baratashvili Evgeni

The Peculiarities of the Georgian Mentality Business 38

<i>Gerasymchuk Vasyl</i> Priorities of Economic Cooperation of Ukraine with Countries of Africa	43
<i>Gerasymchuk Vasyl</i> Vietnam – the Important Trade Partner of Ukraine in SoutheAstern Asia	46
<i>Gerasymchuk Vasyl</i> Peculiarities of Application of Marketing in Foreign Economic Activity	49
<i>Гніденко Н.А.</i> Розвиток юридичного аудиту в Україні.....	52
<i>Головченко Н.Ю., Головченко О.О.</i> Принциповий вплив окремих галузевих характеристик житлово- комунального господарства на побудову інформаційних систем обліку та контролю.....	55
<i>Грушковська О.С.</i> Сучасні методи управління ризиками аудиторської діяльності.....	58
<i>Давидов Г.М.</i> Логіка тристоронніх відносин як важливого елементу завдань з надання впевненості.....	61
<i>Жукова Н.В.</i> Інструмент SWOT-аналізу на мезорівні економічної безпеки держави (на прикладі малих міст).....	64
<i>Загреба І.Л.</i> Шляхи підвищення інвестиційної привабливості України.....	67
<i>Зарудна Н.Я.</i> Визначення складу господарських процесів на підприємстві для обліку та оподаткування	70
<i>Икеагвуани Эммануэль Кхима</i> Влияние корпоративной социальной ответственности на конкурентоспособность предприятия	73
<i>Каленюк І.С., Цимбал Л.І.</i> Фактори досягнення інтелектуального лідерства національних економік	76
<i>Кернасюк Ю.В.</i> Проблеми управління економічним потенціалом регіону для збалансованого і стійкого його розвитку.....	79

<i>Kharabadze Elene, Jiqia Merabi</i> Analysis of the Indicators Characteristic for Creating Value of a Company's Capital.....	81
<i>Клименко Я.В.</i> Формування консолідованої фінансової звітності: практичний аспект	89
<i>Ковальчук О.І.</i> Основні тенденції зміни специфіки роботи компаній, робочих процесів і організації робочих місць	92
<i>Кононенко Л.В., Савченко О.С.</i> Розвиток форм бухгалтерського обліку в умовах застосування інноваційних інформаційних технологій.....	94
<i>Крячко В.Г.</i> Сучасні проблеми регламентації обліку в бюджетній сфері	97
<i>Кузнецова Н.Б.</i> Фактори формування креативного людського капіталу	100
<i>Кузьменко Г.І.</i> Фактори, що визначають податковий потенціал підприємства та їх класифікація	102
<i>Кушнір Н.С.</i> Аудит ефективності: теоретичний аспект та особливості розвитку	105
<i>Лайс Л.</i> Практика ендаумента в європейських університетах.....	108
<i>Левченко А.О., Горпинченко О.В.</i> Сучасний стан та тенденції безперервної освіти в Україні	111
<i>Левченко О.М., Царенко І.О.</i> Система вищої освіти України: аналіз стану та тенденцій розвитку.....	113
<i>Лисенко А.М.</i> Формування маркетингової політики суб'єктами малого підприємництва в сільському господарстві.....	117
<i>Лопушняк Г.С.</i> Соціальна безпека України: реальні та потенційні загрози	120

Ляхович Г.І. Оцінка ефективності застосування бухгалтерського аутсорсингу	124
Магопець О.А. Податковий менеджмент як система управління податковим процесом та його елементи	125
Мельник Т.А. Теоретичні засади ліквідності страхових організацій	127
Міліченко О.С. Історичні етапи розвитку податкового контролю.....	130
Назарова Г.Б. Методи розрахунку прибутку та напрямки їх удосконалення	133
Ніколаєва С.П. Місце договору лізингу в системі бухгалтерського обліку	136
Осецький В.Л. Інституціоналізація економічної політики України	139
Пальчевич Г.Т. Сучасні механізми фінансування інноваційної діяльності	141
Пальчук О.В., Юрченко О.В. Соціальні витрати як об'єкт формування облікової політики.....	144
Панченко Є.Г., Рудуха Н.Є. Регуляторна банківська політика Європейського Союзу і України: порівняльний аналіз і напрями конвергенції.....	146
Пугаченко О.Б. Ризики при аудиті операцій із немонетарними оборотними активами	150
Рибчанська Х.В. Критерії якості вищої освіти	153
Савченко В.М., Селіщева Є.В. Розвиток облікових теорій.....	157
Сагірова А.С. Проектування «розумного міста» на мезорівні соціально-економічного розвитку країни.....	158

Смірнова І.В., Смірнова Н.В. Сучасний стан використання МСФЗ в Україні	161
Смірнова Н.В., Смірнова І.В. Особливості застосування МСФЗ для підприємств малого бізнесу	164
Смолева Т.М. Оцінка кредитоспроможності позичальника: проблеми та перспективи.....	167
Старкіна О.Д., Яковенко Р.В. Ринок інформаційних технологій в Україні: стан та проблеми	169
Фоміна Т.В. Податковий тягар і показники його оцінки у зарубіжних країнах.....	171
Харазішвілі Ю.М., Ляшенко В.І. Неформальна складова в структурі економіки Кіровоградської області	173
Черновол О.М. Особливості організації обліку витрат на підприємствах харчової промисловості	176
Шалімов В.В. Ефективність місцевого оподаткування: підходи до визначення	179
Шалімова Н.С. Інформаційна функція аудиту: дискусійні питання	182
Юрченко О.В. Економічне трактування соціальних витрат	185
Яковенко Р.В. Демографічні аспекти економічної діяльності домогосподарств	187

СУЧАСНЕ РОЗУМІННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПРАЦІ В УМОВАХ ПОШИРЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

У соціально-трудовах дослідженнях, які проводяться на різних рівнях, питання ефективності праці завжди мали вирішальне значення, адже людський капітал є основою національного багатства, саме ефективність людської праці має безмежні резерви, використання яких в сучасних умовах пов'язано передусім з впровадженням інформаційних технологій, інноваційних підходів до управління та організації праці.

Динамічні зміни в змісті та організації праці, пов'язані з впровадженням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій, поступово стають важливим чинником зростання ефективності праці для вітчизняних підприємств.

Як влучно зазначає професор Грішнова О.А., основними закономірностями становлення інформаційного суспільства й економіки знань, як і ключовими їх характеристиками, є трансформація основних факторів виробництва, зміна їх значення і співвідношення у відтворювальному процесі: фізичний капітал як джерело нової вартості дедалі більше поступається місцем новим формам капіталу (інтелектуальному, соціальному, людському), а звичайна, репродуктивна праця перетворюється на значно продуктивнішу інтелектуальну, творчу, інноваційну працю, що теж передусім є виявом реалізації цих нових форм капіталу [2, с. 10]. Все це призводить до зміни змісту праці, і відповідно основних його елементів – продуктивної сили, інтенсивності, якості, складності та важкості праці.

У новій економіці відбуваються зміни, обумовлені бурхливим розвитком інформаційно-комунікаційних технологій, так зокрема продуктивна сила праці вже визначається передусім розвитком та застосуванням інформаційно-комунікаційних технологій. Масової репродуктивної праці стає дедалі менше, і виконання переважно всіх рутинних трудових функцій відбувається під управлінням різноманітних інформаційних систем. Змінюється співвідношення між чисельністю працівників, зайнятих інтелектуальною та фізичною працею. Тому змінюється інтенсивність праці, зростають витрати розумової енергії на одиницю робочого часу. Інтелектуальна праця, пов'язана з обслуговуванням різноманітних автоматизованих систем, поступово замінює фізичну в усіх аспектах, де це є можливим та економічно доцільним [1, с. 47].

Зміни в організації праці, пов'язані з активним розвитком інформаційно-комп'ютерних технологій та доступність Інтернету призводять до переміщення певної кількості робочих місць за межі виробничих та офісних приміщень, широкого використання дистанційних форм зайнятості. Це в свою чергу

зумовлює появу нових форм організації робочого місця, в тому числі все більшої популярності набуває коворкінг [3, с. 91].

Проведемо термінологічну ідентифікацію понять «ефективність праці» та «продуктивність праці» ґрунтуючись на сучасних трактуваннях ефективності праці, представлених в науковій літературі (табл. 1).

Таблиця 1

Сучасні трактування ефективності праці та продуктивності праці на мікроекономічному рівні

Автор	Визначення
Грішнова О.А.	Ефективність праці – це її результативність. Вона відображає співвідношення обсягу вироблених матеріальних і/або нематеріальних благ та кількості затраченої на це праці. Тобто зростання ефективності праці означає збільшення обсягу вироблених благ без збільшення затрат праці. У широкому розумінні зростання ефективності праці означає постійне вдосконалення людьми економічної діяльності, постійне знаходження можливості працювати краще, виробляти більше якісніших благ за тих самих, або і менших затрат праці.
Кончаковський Є.О	Ефективність праці як соціально-економічна категорія відображає відносини між людьми, що складаються в процесі виробництва і визначає здатність праці створювати певну кількість товарів (робіт, послуг) конкретної споживчої якості, з витрачанням визначеного обсягу ресурсів за одиницю часу.
Слезінгер Г.Е.	Ефективність праці - соціально-економічна категорія, яка визначає ступінь досягнення тієї чи іншої мети (або розв'язання задачі), співвіднесена із ступенем раціонального витрачання використаних при цьому ресурсів.
Міронова Ю.В.	Ефективність праці робітників – це соціально-економічна категорія, яка відображає реальний рівень віддачі праці при необхідному забезпеченні робітників основними та оборотними засобами з врахуванням ризиків, обумовлених негативним впливом нестабільного зовнішнього середовища.
Мороз О.В., Міронова Ю.В., Грабовецький Б.Є.	Ефективність праці є одним з показників оцінки ефективності діяльності підприємства (темп зростання продуктивності праці, трудомісткість одиниці продукції).
Підхід автора	Ефективність праці – це співвідношення економічних та соціальних результатів праці із витратами на їх досягнення, яке відображає внесок конкретного працівника в формування добробуту суспільства.
Акулов М.Г., Ведерніков М.Д., Хитра О.В., Гарват О.А.	Продуктивність праці - ефективність затрат конкретної праці, яка визначається кількістю продукції, виробленою за одиницю робочого часу, або кількістю часу, витраченого на одиницю продукції.
Грішнова О.А.	Продуктивність праці - найважливіший з показників ефективності трудового процесу, що виражається відношенням виробленої продукції (послуг) до відповідних витрат безпосередньої, живої праці.
Москаленко Н.О.	Продуктивність праці - показник ефективності трудового процесу, що виражається відношенням результатів виробництва до відповідних витрат безпосередньої, живої праці. Зростання продуктивності праці може вести до зниження всіх видів витрат.
Рофе А.І.	Продуктивність праці - показник результативності виробництва, який характеризує частку випущеної продукції або наданих послуг, які припадають на одиницю витрат праці.

Примітка: Складено автором

Запропоноване нами трактування ефективності праці, на відміну від інших, акцентує увагу на соціальних результатах праці, адже в економічно

розвинених країнах в наш час соціальна ефективність набуває все більшого значення як для суспільства, так і для економіки.

Таким чином, і продуктивність, і ефективність праці являють собою співвідношення між результатами праці та її витратами. Відмінність цих понять в тому, що їх основою є різні результати – продукт праці та ефект праці. Слід відмітити, що ефект праці не обмежується лише кількістю випущеної продукції, тут приймаються до уваги і інші аспекти трудової діяльності. Тобто ефект, і відповідно ефективність можуть бути і економічними, і соціальними, і соціально-економічними. Деякі дослідники [4] також виділяють організаційну ефективність. Зосередження на кількісних показниках сприяє тому, що продуктивність є значно вужчим поняттям, ніж ефективність. Тому для окремих видів праці, не пов'язаних зі створенням конкретної продукції або послуг за одиницю часу, доцільно вимірювати саме ефективність.

Важливо, що подальше ускладнення змісту праці та форм її організації породжує чимало ризиків і потребує розвитку соціальної відповідальності сторін у трудових відносинах, про що наголошується у монографії [5].

Варто також відзначити, що критичний аналіз різних трактувань ефективності праці в умовах нової економіки свідчить про необхідність докорінної зміни переліку індикаторів, які характеризують ефективність праці. Зростання частки послуг в економіці, поява нових професій та поширення інформаційно-комунікаційних технологій зумовлюють перегляд самого поняття ефективності праці і поступову відмову від використання такого показника як «продуктивність праці» з огляду на його сфокусованість тільки на економічних результатах, які можна чітко виміряти в певну одиницю часу. В економічно розвинених країнах соціальні результати праці набувають все більшого значення як суспільства, так і для економіки. Проста, репродуктивна праця дедалі більше стає автоматизованою, тому для оцінювання ефективності праці людини як носія потужного інтелектуального та соціального капіталу доцільно використовувати саме показники ефективності праці у їх сучасному трактуванні на різних рівнях декомпозиції.

Література:

1. Брінцева О.Г. Трансформація людського капіталу в контексті зміни змісту праці в новій економіці / О.Г. Брінцева // Україна: аспекти праці. – 2016. – № 3-4. – С. 46-49.
2. Грішнова О.А. Нагромадження людського, інтелектуального і соціального капіталу підприємства як основна форма його капіталізації / О.А. Грішнова. // Вісник Донецького університету економіки і права. – 2011. – № 1. – С. 10-13.
3. Гришнова Е.А. Развитие человеческого капитала и трансформация форм занятости: взаимовлияние и взаимообусловленность / Е.А. Гришнова, Н.А. Азьмук. // Демография и социальная экономика. – 2014. – №1 (21). – С. 85-94.
4. Ефективність праці у моделях розвитку підприємств : [монографія] / О.В. Мороз, Ю.В. Міронова, Б.Є. Грабовецький. – Вінниця: ВНТУ, 2013. – 192 с.
5. Соціальна відповідальність у трудових відносинах: теорія, практика, регулювання ризиків : [Монографія] / О.А. Грішнова, Г.Ю. Міщук, О.О. Олійник. – Рівне: НУВГП, 2014. – 216 с.

кандидат наук з державного управління, доцент,
Заслужений економіст України,
начальник відділу правового забезпечення
Національної служби посередництва і примирення
м. Київ, Україна

ПРИНЦИПИ УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИМ РОЗВИТКОМ НА МАКРО- ТА МЕЗОРІВНЯХ

В умовах євроінтеграції Україна проводить низку системних соціально-економічних реформ, які охоплюють всі сфери суспільного розвитку – від приватизації, розвитку промисловості та сільського господарства – до освіти та охорони здоров'я як на національному, так і на місцевому рівні. В процесі таких реформ система державного управління, органи державної влади мають дотримуватись основних принципів, які забезпечать їх ефективність та демократичність, сприятимуть дієвості управління соціально-економічним розвитком на макро- та мезорівнях. До таких принципів слід віднести наступні.

Принцип конституційності та законності. Цей принцип в усіх розвинутих країнах світу, в країнах ЄС визнано базовим, фундаментальним, на основі якого здійснюється повсякденний розвиток національного господарства, проводяться реформи. Для України дотримання цього принципу є надзвичайно важливим, адже це формує демократичні, правові засади державного управління, забезпечує протидію корупції, гарантує дотримання прав та свобод людини. Всі реформи в Україні мають бути забезпечені інституційно-правовою підтримкою відповідно до положень Конституції України, Законів України, інституційно-правового забезпечення та нормативно-правових актів Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України [1; 2].

Органи державної влади, проводячи реформи, мають враховувати принцип *верховенства прав людини* – пріоритетність прав, свобод людини і громадянина у процесі формування та реалізації державної соціально-економічної політики, здійснення ефективних реформ, зокрема – у сфері пенсійного забезпечення, приватизації, розвитку ринку землі. Принцип *єдності* – обов'язковість забезпечення територіальної, політичної, економічної, інформаційної, соціально-гуманітарної цілісності території України. Принцип *комплексності*, що передбачає досягнення збалансованого соціального та економічного розвитку на макро- та мезорівні (наприклад – на рівні регіонів), підвищення конкурентоспроможності країни, у т.ч. шляхом розробки та впровадження дієвої секторальної, галузевої, грошово-кредитної, бюджетної політики задля забезпечення стабільного економічного зростання країни. Принцип *координації*, що передбачає узгодженість всіх реформ, що мають бути здійснені в Україні, координацію всіх дій та управлінських рішень центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, задля успішності соціально-економічного розвитку на макро- та мезорівнях,

узгодження діяльності всіх органів влади в процесі прийняття державно-управлінських рішень задля реформування України, впровадження європейських цінностей суспільного розвитку.

На особливу увагу науковців, державних службовців в процесі реформ, що стосуються соціально-економічного розвитку на мезорівні заслугове розвиток регіонів, місцеве самоврядування в Україні. Реформування регіонального розвитку, підвищення дієвості місцевого самоврядування в Україні має відбуватися на основі застосування низки принципів. Основним принципом є принцип *децентралізації*, що передбачає децентралізацію управління, перерозподіл владних повноважень на користь органів місцевого самоврядування за умови забезпечення їх відповідними ресурсами – фінансовими, матеріальними, людськими. Найважливішим принципом забезпечення ефективного соціально-економічного розвитку на мезорівні є принцип *субсидіарності* – децентралізації владних повноважень, їх передача (делегування) на регіональний (місцевий) рівень публічного управління, на якому ці повноваження мають та можуть бути використані найефективніше. Принцип *субсидіарності* передбачає перерозподіл владних повноважень на користь місцевої влади, на засадах максимального наближення надання публічних послуг до людини. Ці заходи мають супроводжуватись підвищенням відповідальності органів місцевого самоврядування за взяті на себе зобов'язання щодо вирішення всіх нагальних соціально-економічних, господарських, гуманітарних проблем місцевого розвитку. Важливого значення набуває принцип *доступності* – забезпечення належного, якісного надання публічних послуг, вільного доступу людини (незалежно від місця проживання на регіональному рівні) до отримання якісних публічних послуг [3; 4].

Особливого значення для успішного реформування, для забезпечення ефективного соціально-економічного розвитку на мезорівні (на регіональному, місцевому рівні національної економіки) набувають принципи відкритості, партнерства та відповідальності за прийняття рішень та проведення реформ.

Принцип *партнерства* передбачає забезпечення ефективного співробітництва та кооперації між центральними та місцевими органами влади, місцевим самоврядуванням, а також залучення до цього процесу бізнес-структур, суб'єктів господарювання різних форм власності, представників громадянського суспільства, неурядових організацій та громадян. Партнерство є ознакою громадянського суспільства. Європейська практика реформ передбачає організацію діяльності всіх рівнів влади на засадах принципу *відкритості та прозорості*, відкритого та обгрунтованого прийняття управлінських рішень на всіх рівнях державного управління. Сприяє цьому розвиток «е-управління» (електронного управління). Принцип *відповідальності* передбачає, що і центральні, і місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування у межах наданих їм повноважень та ресурсів повною мірою несуть відповідальність за прийняті управлінські рішення, орієнтовані на здійснення соціально-економічних реформ на макро- та мезорівнях [5; 6].

У XXI ст. для всіх рівнів державного управління та для всіх рівнів соціально-економічного розвитку країни особливого значення набуває перехід

до сталого розвитку, який органічно поєднує у собі економічний, соціальний та екологічний аспекти. Сталий розвиток визнано стратегічним пріоритетом у країнах ЄС на період до 2020 року, а також і в Україні, яка прийняла стратегію сталого розвитку на період до 2020 року. Принцип домінування сталого розвитку означає дотримання пріоритетів еколого-економічного розвитку на макро- та мезорівні, а також на мікрорівні національного господарства, поєднання екологічних, соціальних та економічних цілей та пріоритетів на всіх рівнях національного господарства в процесі прийняття рішень на всіх рівнях державного управління. Дотримання принципу сталого розвитку передбачає: раціональне використання природних ресурсів, розвиток екологічно безпечного виробництва, дотримання природного екологічного балансу, відмову від застосування екологічно-шкідливих технологій та виробництв, захист та збереження водних, земельних, природних ресурсів, перехід до енерго- та ресурсозберігаючих технологій, до енергозаощадження, до розвитку відновлюваної енергетики (сонячної, вітрової, біо-енергетики тощо) [7].

Принцип сталого розвитку тісно пов'язаний з принципом пріоритетності людського розвитку, підтримки формування людського капіталу, захисту прав та свобод людини, заради якої і здійснюються всі реформи в країні [5; 6; 7]. Вагомим значенням для людини та для країни має надання якісних освітніх та медичних послуг, проведення реформи у сфері ЖКГ, удосконалення соціальної інфраструктури та житла, модернізація міського транспорту, підтримка створення нових робочих місць та політика щодо підтримки молоді. Покращення якості життя, створення комфортних умов проживання для людини на всій території країни є і кінцевою метою, і критерієм успішного функціонування системи державного управління, реформування та соціально-економічного розвитку України, що стала на шлях євроінтеграції.

Література:

1. Про заходи щодо впровадження Концепції адміністративної реформи в Україні: Указ Президента України від 22 липня 1998 р. № 810/98. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/810/98>
2. Концепція адаптації інституту державної служби в Україні до стандартів Європейського Союзу: Указ Президента України від 5 березня 2004 р. № 278/2004. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/278/2004>
3. Концепція розвитку законодавства про державну службу: Указ Президента України від 20 лютого 2006 р. № 8. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/140/2006>
4. Концепція державної регіональної політики: Указ Президента України від 25 травня 2001 р. № 341/2001. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/341/2001>
5. Гонціяж Я. Державне управління в контексті європейської інтеграції / Я. Гонціяж. – К.: ГО «Лабораторія законодавчих ініціатив», 2015. – 27 с.
6. Smart Public Governance: dimensions, characteristics, criteria. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://irspm2015.com/index.php/irspm/IRSPM2015/paper/view/1286/582>
7. Theories of Governance and New Public Management: Links to Understanding Welfare Policy Implementation. – Jo Ann G. Ewalt. Department of Government. 5. 6. Eastern Kentucky University – 2001. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/ASPA/UNPAN000563.pdf>

АНАЛІЗ СУЧАСНИХ ПРОБЛЕМ РОЗВИТКУ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ: МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД

Система державного фінансового контролю в Україні функціонує згідно Конституції та чинного законодавства України, регламентується підзаконними актами, що розроблено за видами або формою здійснення відповідних повноважень, а також стандартам та методичним рекомендаціями з організації та проведення відповідного контролю.

За своєю економічною сутністю фінансовий контроль – це комплекс заходів, що вживаються законодавчими і виконавчими органами влади всіх рівнів, а також спеціально створених установ, для забезпечення законності та ефективності формування, володіння та використання фінансових ресурсів з метою захисту фінансових інтересів держави, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян, а також успішного досягнення поставлених цілей у сфері фінансів [3, с. 97-99].

Однак слід відмітити, що існуючі на сьогодні міжнародні стандарти організації державного внутрішнього фінансового контролю в державному секторі розроблені інститутом внутрішніх аудиторів (ІВА) та INTOSAI (міжнародна організація вищих органів фінансового контролю). Адаптація державного внутрішнього фінансового контролю України до правил країн ЄС відповідно 32 главі плану Україна – ЄС є одною з передумов вступу України в Європейський Союз.

Складні умови подолання фінансово-економічної кризи, що притаманні сучасному етапу розвитку економіки України, зумовлюють недостатність державних фінансових ресурсів. А це в свою чергу впливає на зростання загроз як фінансовій безпеці держави в цілому, так і фінансовій безпеці суб'єктів господарювання зокрема. З метою мінімізації загроз забезпечення інтересів фінансової безпеки в країні одним із пріоритетних завдань фінансової політики держави є розвиток державного фінансового контролю (далі – ДФК). На сьогодні саме дієвий та ефективний ДФК має забезпечити належний рівень фінансової безпеки через, з одного боку, законне, доцільне та ефективне формування, розподіл й використання державних фінансових ресурсів, а з іншого боку – створення прозорості та результативної системи державного управління фінансовими ресурсами, спрямованої на підвищення добробуту українських громадян [1; 2]. Тому реформування ДФК як в цілому, так і, перш за все, такої базової його складової, як державний внутрішній фінансовий контроль (далі – ДВФК) через його гармонізацію із міжнародними нормами та

стандартами ЄС в сфері ДФК набуває особливої актуальності. Крім того, процеси реформування ДФК повинні відбуватись у контексті забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. Оскільки саме суб'єкти господарювання функціонують у сфері суспільного виробництва, де створюється валовий внутрішній продукт (далі – ВВП), зростання якого забезпечує фінансову незалежність будь-якої держави, а отже, й високий рівень фінансової безпеки.

Найгостріші проблеми в сфері ДФК України пов'язані із недосконалістю законодавства та потребують розуміння цілісності системи ДФК через взаємозалежність цих двох проблем. Слід відзначити, що необхідною умовою системності ДФК є дієва законодавча база, яка забезпечувала б його легітимність і цілісність, чітко визначала взаємозв'язки всіх елементів його системи. Як зазначає більшість дослідників, в Україні діюча нормативно-правова база у сфері ДФК характеризується недосконалістю, розрізненістю у підходах і принципах, протиріччями в законодавчих актах. Часта зміна законодавства, що відбувається в Україні, не сприяє, а навпаки, гальмує формування правової цілісної системи ДФК і стратегії її розвитку.

Таким чином, реформування системи ДФК в Україні у зв'язку з обраним курсом останньої на євроінтеграцію та на набуття статусу країни-кандидату до вступу в ЄС, полягає в адаптуванні вітчизняної моделі функціонування, перш за все, системи ДВФК, до її європейського аналога, визначеного у Главі 32 Концепції *acquis communautaire* (добробок спільноти) системи правових норм Європейського Союзу, де ключова роль відводиться внутрішньому контролю (далі – ВК), внутрішньому аудиту (далі – ВА) та їх гармонізації із міжнародними стандартами з метою запобігання фінансово-бюджетним порушенням та підтримання належного рівня фінансової безпеки в країні як у цілому, так і суб'єктів господарювання зокрема.

Крім того, слід зазначити, що реформування державного фінансового контролю в Україні має відбуватися за двома напрямками. *По-перше*, у напрямі розвитку ДВФК шляхом його гармонізації з міжнародно визнаними стандартами (ІА, INTOSAI) й методологіями, а також найкращою практикою ЄС щодо ВК та ВА в державних органах. *По-друге*, у напрямі розвитку зовнішнього фінансового контролю (з боку Рахункової палати України), метою якого є підвищення ефективності зовнішнього контролю та аудиту державних фінансів шляхом імплементації стандартів Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) і кращих міжнародних методик.

Однак можемо відмітити, що позитивним моментом в провадженні внутрішнього аудиту в державному секторі економіки є підсилення попереднього та поточного контролю шляхом закріплення аудитора за кожної бюджетної установою та постійного моніторингу фінансово-господарської діяльності на предмет дотримання законного та ефективного використання коштів та майна, а також оцінка можливих ризиків, що дозволить попередити зайві та неефективні витрати, або негайно реагувати на них. Руйнування колишньої системи контролю за фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання у державному секторі економіки та побудова нової на базі

міжнародних стандартів фінансового контролю потребує розвитку теоретичних положень методологічних підходів до організації та здійснення внутрішнього аудиту в державному секторі економіки з урахуванням особливостей бюджетної сфери, видання практичних рекомендації щодо проведення контрольних заходів, документування виявлених порушень та оформлення матеріалів перевірок. Та незважаючи на наявність єдиної державної стратегії розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, перебудова контролю відбувається досить повільно.

Отже, узагальнюючи недоліки, що притаманніДФК України на сучасному етапі його розвитку, визначення основ побудови європейської моделі функціонуванняДФК, до якої адаптується в процесі реформування вітчизняна модель функціонування системиДФК, та аналізу законодавчо-нормативного забезпечення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту суб'єктів господарювання (що підлягають реформуванню згідно з чинною в Україні Концепцією розвитку ДВФК) як базису процесу перетворення в країнах-кандидатах до вступу в ЄС, удосконалено напрями реформуванняДФК задля забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. У зв'язку з чим доречним є аналіз стану реформуванняДФК у контексті забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання та визначення тенденцій розвитку останнього.

Література:

1. Басанцов І. Інститут державного фінансового контролю: вдосконалення на часі / І. Басанцов // Фінансовий контроль. – 2009. – № 4. – С. 44-48.
2. Дікань Л.В. Фінансовий контроль: теорія та методологія : [монографія] / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2009. – 92 с.
3. Кінашук Л. Фінансовий контроль в системі державного управління / Л. Кінашук // Підприємство, господарство і право. – 2008. – №11. – С. 97-99.

УДК 336.7

Андрос С.В.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри економіки та гуманітарних наук
Одеська національна академія зв'язку імені О. С. Попова
м. Одеса, Україна

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЇ БАНКІВ

Детальне розуміння стратегії банку є важливим фактором її успішної реалізації, на практиці ж банки нерідко нехтують цим. Часто вони тримають стратегію у секреті і не надають достатньої інформації менеджерам середньої ланки, іноді, навіть, приховуючи прізвища персоналу, відповідального за її реалізацію. Такий підхід перешкоджає налагодженню необхідної комунікації

при реалізації стратегії, адже в менеджерів оперативного рівня немає потрібної інформації для втілення стратегії в життя на своєму рівні. Більш того, для стратегічних цілей часто не визначені кількісні показники, що, у свою чергу, також робить неможливим вимір діяльності банку в частині досягнення поставлених цілей і веде до відсутності мотивації при реалізації стратегії. Без перекладу стратегії на мову цифр і показників, на нашу думку, немає предмета для обговорення. Крім того, за недостатньої уваги менеджменту до реалізації стратегії і слабких місць у системі управління стратегічний потенціал банку залишається невикористаним.

Ситуація ускладнюється обмеженими можливостями топ-менеджменту своєчасно контролювати виконання стратегії, оскільки у фінансовій аналітиці основна увага приділяється робочим деталям. Це призводить до втрати розуміння і оцінки картини у цілому, а витрати на ресурси в такому разі можуть бути досить великими. Зрозуміло, чому всього лише один із трьох банків спроможний вдало реалізувати стратегію розвитку. Щоб досягти успіху в реалізації стратегії, і тим самим підвищити конкурентоспроможність, банкам слід перейти до стратегічного управління ефективністю, оскільки саме воно зосереджено на реалізації вказаної стратегії, а не лише на її розробці. Мета його полягає у переведенні стратегічних цілей у конкретні цифри і вимірники та об'єднанні роботи банку з його корпоративною стратегією, а також розробленні стратегічної перспективи як невід'ємної частини управлінських рішень. Звітність, планування бюджету й управління ризиками повинні бути взаємопов'язані з корпоративною стратегією. Для цього потрібно пов'язати стратегію з фінансовим управлінням та інтегрувати дві системи – фінансовий менеджмент і стратегічне управління. Спільна робота керівників бізнесу з фінансовими директорами необхідна для оцінки стратегічних рішень із використанням таких інструментів, як менеджмент вартості і ризиків.

Реалізація стратегії банку – складний і трудомісткий процес, але правильно підібрані інструменти і виважено продумані кроки можуть полегшити його. Крім здатності розробляти життєздатну стратегію й організовано реалізовувати її для довгострокового успіху на ринку, вкрай необхідні мотивовані працівники, здатні втілити стратегію у життя. Введення посади стратегічного менеджера з ефективності включає безліч взаємопов'язаних сфер діяльності, що впливають з актуальних проблем реалізації стратегії. Особливе значення тут мають такі блоки, які повинні бути взаємопов'язаними і вбудованими в систему стратегічного управління, тобто послідовний переклад стратегії у кількісні показники і постановку конкретних цілей.

Визначення цілей і їх рівня здійснюється в інтегрованій стратегічній і фінансовій системі цілей із вбудованим аналізом причин неефективності з передбаченням виконання таких кроків: побудова і вибір пріоритетів портфоліо проектів і програм для упровадження стратегії і структур для послідовного її відстеження; побудова середньострокового плану виконання стратегії як орієнтира для оперативного бюджету; розробка адресної звітності для ефективної підтримки рішень у частині реалізації стратегії; побудова

заснованої на стратегії логіки драйверів вартості для створення гнучких і динамічних моделей планування і моделювання; регулярне виявлення, оцінка і випереджувальне управління мінливими результатами (ризиками). По суті, стратегічний менеджер з ефективності стає центральною частиною в циклі управління і пов'язує стратегію розвитку і стратегічне планування з їх виконанням, оперативним менеджментом. Тим самим утворюється постійний зв'язок між визначенням цілей, розробленням проектів і програм їх досягнення та плануванням конкретних дій. Умови ж успіху реалізації стратегії складаються у відповідній цілям системі мотивації, наскрізних процесах управління і структурі організації відповідно до стратегії розвитку. Виникає питання: якими ж компетенціями і якою системою стратегічного управління повинні володіти банки для того, щоб забезпечити сильні конкурентні позиції сьогодні й у перспективі, як пов'язати питання стратегічного вибору з поточною операційною діяльністю.

Подібно організаційній структурі, яка є механізмом, що приводить у дію всі об'єкти бізнес-моделі банку, управлінська структура визначає механізми діяльності, закладені в модель управління банком. Модель формує інформаційні об'єкти для опису складу, структури і принципів функціонування її основного об'єкта – системи стратегічного управління банком. Ця система являє собою сукупність органів і об'єктів управління, між якими встановлені інформаційні взаємозв'язки і відносини підпорядкованості. У рамках цієї системи функціонують колегіальні органи управління – комітети. Комітети створюються для підвищення якості прийняття стратегічних рішень з окремих напрямів діяльності банку (інвестиційної, кредитної, бюджетної) шляхом колегіального обговорення тих чи інших проблем. Організаційна структура визначає основний мінімальний склад і відносини підпорядкованості учасників управлінського процесу, реалізованого вказаною системою. Управлінська структура задає склад і структуру інформації, яка використовується для формування, прийняття і контролю виконання управлінських рішень об'єктами управління. Об'єктами управління виступають основні елементи бізнес-моделі банку, а система визначає взаємозв'язки і відносини підпорядкованості між органами й об'єктами управління.

З метою забезпечення управління банком для досягнення цілей, що стоять перед ним, органи управління виробляють специфічні внутрішні продукти управлінські рішення. У рамках системи має бути напрацьований механізм, який реалізує взаємозв'язок, несуперечність і загальну цільову спрямованість стратегічних рішень, прийнятих різними органами управління. Основними завданнями системи у частині забезпечення реалізації взаємозв'язку між органами й об'єктами управління є такий розподіл: рівні управління; завдання управління для кожного рівня управління; рішення органів управління; повноваження органів управління у частині формування і реалізації рішень. Інакше кажучи для кожного органу управління повинні бути визначені завдання і відповідні їм рішення, а також обсяг повноважень щодо їх самостійного прийняття і використання у роботі банку. Необхідно також визначити умови, за яких не допускається одноосібне прийняття рішень цим

органом управління, а потрібний його розгляд вищим або колегіальним органом управління. Розподіл рішень за рівнями управління наведено на рис. 1.

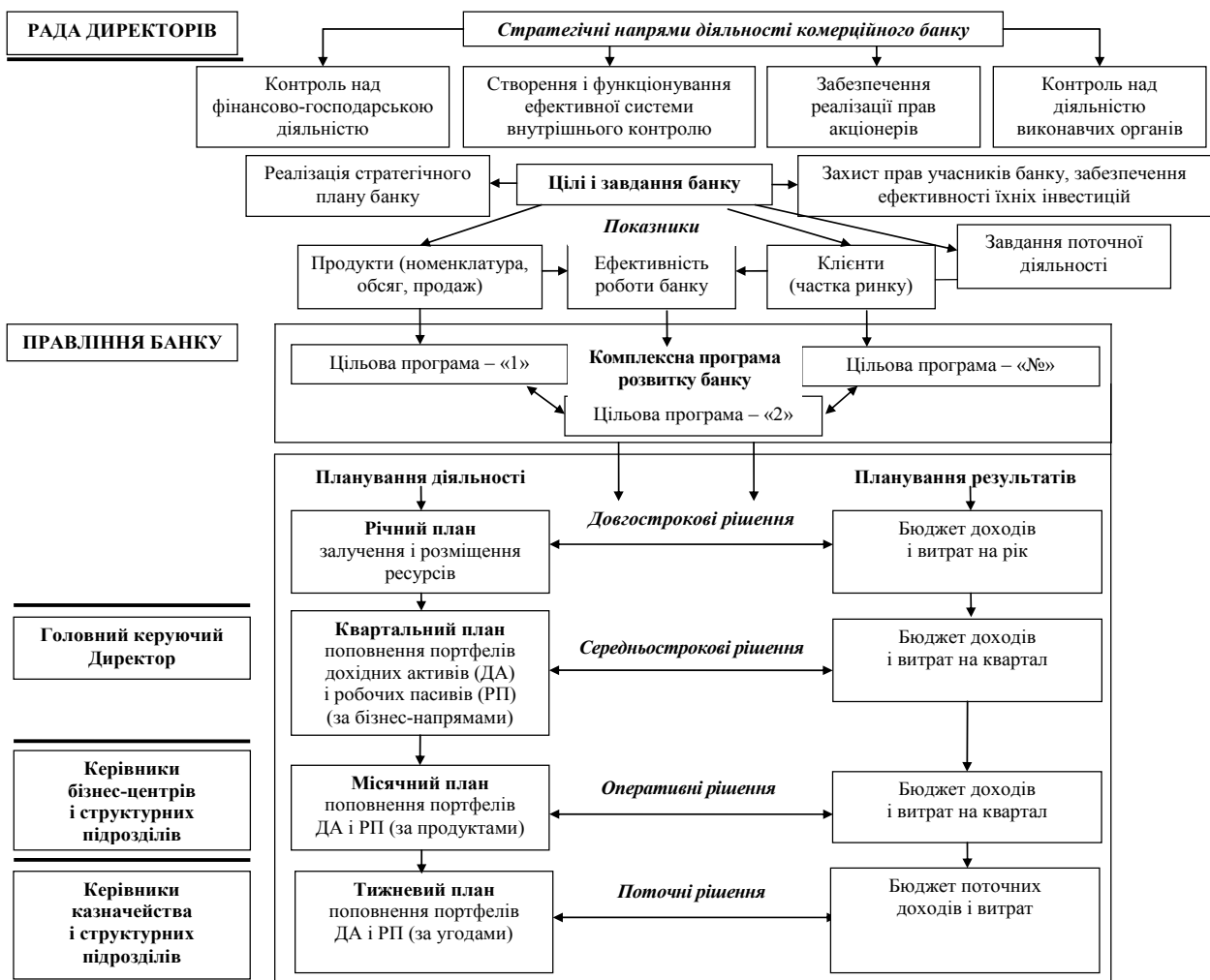


Рисунок 1 – Розподіл рішень за рівнями стратегічного управління банком
Примітка: Удосконалено за [1]

На першому рівні здійснюється розподіл функцій управління, а на другому – ієрархія і розподіл власне самих рішень між суб'єктами управління для конкретної організаційної структури банку. Якщо певний орган управління приймає рішення лише за однорідними завданнями банку (проведення розрахунків або маркетингові дослідження), то такий орган управління розглядається як центр прийняття рішень з певних питань.

Література:

1. Грюнінг Х. Ван. Анализ банковских рисков: система оценки корпоративного управления и управления финансовым риском : [пер. с англ.] / Х. Ван Грюнінг, С. Брайович Братанович. – М.: Весь Мир, 2004. – 290 с.

**НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ВІТЧИЗНЯНОЇ СИСТЕМИ
НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ
З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ІНШИХ НІЖ АУДИТ
ЧИ ОГЛЯД ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

Завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, є важливою складовою послуг, які регламентовані Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [2; 3]. Але аналіз ринку аудиторських послуг, проведений на підставі аналітичних даних, представлених Аудиторською палатою України [1; 4] показує, що ці завдання не займають значної ніші на ринку аудиторських послуг. Кількість укладених по Україні угод на виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, скоротилася з 2490 од. (2008 р.) до 387 од. (2016 р.), вартість наданих послуг зменшилася з 42 млн. грн. (2008 р.) до 21 млн. грн. (2016 р.). Інші завдання з надання впевненості (що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації) суб'єктами аудиторської діяльності Кіровоградського регіону протягом 2014-2016 рр. не виконувалися. По-перше, відсутність чітко окреслених критеріїв не дозволяє прийняти такі завдання саме як завдання з надання впевненості, що збільшує частку супутніх та інших професійних послуг. По-друге, питанням організації і методики виконання таких завдань з урахуванням вимог Міжнародних стандартів приділяється недостатня увага, а відсутність методичних рекомендацій змушує суб'єктів аудиторських діяльності з обережністю підходити до прийняття таких завдань.

Робота у сфері стандартизації виконання завдань з надання впевненості має здійснюватися як на загальнопрофесійному рівні, так і на рівні окремого суб'єкта аудиторської діяльності, передбачати розробку Положень з національної практики виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, з метою сприяння розвитку практики їх виконання та уніфікації підходів до виконання завдань, які можуть бути прийняті як обов'язкові, та внутрішніх стандартів суб'єкта аудиторської діяльності, які виступатимуть складовою внутрішньої системи контролю якості.

Розробка Положень з національної практики є важливим, в першу чергу, для уніфікації підходів до виконання завдань, які можуть бути прийняті як обов'язкові до виконання, а також для подальшого розвитку практики виконання завдань з аудиту, огляду, завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації. Можна виділити такі два окремих напрями їх розробки:

- розробка Положень з національної практики завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, які б містили методичні рекомендації з виконання окремих завдань;

- розробка Положень з національної практики завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, які б надавали рекомендації щодо загальних положень виконання таких завдань (погодження умов завдання, планування, повідомлення інформації тощо).

Такий підхід зумовлений суттєвими відмінностями розробці Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості (далі – МСЗНВ) від Міжнародних стандартів аудиту (далі – МСА). Якщо при розробці останніх основна увага концентрувалася на розробці стандартів з регламентації питань, які можуть бути використані і при проведенні аудиту фінансової звітності в цілому, і при проведенні аудиту окремих компонентів фінансової звітності, статей, рахунків, а окремі стандарти з перевірки конкретних об'єктів (компонентів фінансової звітності (балансу, звіту про фінансові результати та ін.), статей, рахунків (основні засоби, нематеріальні активи, інші операційні витрати)) практично не розроблялися, то дотепер при розробці стандартів для завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, простежуються протилежні тенденції, які полягають в такому:

- розробка стандартів для спеціалізованих сфер, тобто для конкретних завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, з чітко визначеним предметом завдання, які включають всі питання організації і методики доречні для даного предмету;

- відкладання розробки стандартів, які були б загальними для всіх завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, незалежно від предмету завдання і регламентували окремі питання (наприклад, планування завдань, порядок визначення суттєвості тощо).

Враховуючи складність інших завдань з надання впевненості, доцільно використати підхід, який застосований в Міжнародній практиці – розробка окремих стандартів для окремих об'єктів, які базуватимуться на попередньо визначених етапах виконання завдання.

Розробка типової структури внутрішнього стандарту для інших завдань з надання впевненості (четвертий напрям) є більш складною задачею, враховуючи різноманітність об'єктів та критеріїв їх оцінки. Структурі та змісту внутрішніх стандартів, присвячених виконанню конкретних завдань з аудиту, приділяють увагу у фаховій літературі. Зокрема, пропонується така структура: загальні положення; особливості організації обліку обраного об'єкта; типову загальну стратегію та план аудиту обраного об'єкта; методику розрахунку рівня суттєвості; чинники, які впливають на збільшення ризику виникнення викривлень в обліку певного об'єкта; джерела отримання аудиторських доказів; методи отримання аудиторських доказів; порядок проведення аудиту; типові помилки, які зустрічаються при проведенні аудиту; порядок формування аудиторського звіту [5, с. 336-337].

Укрупнена структура внутрішнього стандарту з виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової

інформації, повинна враховувати:

- класифікацію завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації;
- наповнення МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації», 3400 «Перевірка прогнозованої фінансової інформації», 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги», 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів», 3420 «Завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії»;
- етапи виконання завдання та їх наповнення;
- відмінності між аудитом фінансової звітності та іншими завданнями з надання впевненості.

Можна запропонувати таку структуру внутрішнього стандарту:

1. Характеристики завдання на основі класифікації його елементів.
2. Методика розрахунку рівня суттєвості.
3. Процедури I етапу «Етап прийняття завдання».
4. Процедури II етапу «Етап отримання та оцінки доказів».
5. Процедури III етапу «Етап завершення завдання».

Проблеми розробки внутрішніх стандартів виконання інших завдань з надання впевненості проявляються, в першу чергу, в складності розробки стандартів для всіх потенційних предметів завдань. При опрацюванні змісту внутрішніх стандартів з організації і методики виконання завдань доведено доцільність використання міжнародної практики в частині розробки окремих стандартів для окремих об'єктів, які мають ґрунтуватися на визначених етапах виконання завдання та передбачати врахування відмінностей у проведенні аудиту і завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, визначених відповідно до положень МСА та МСЗНВ.

Обґрунтовано, що при формуванні внутрішніх стандартів з виконання завдань з надання впевненості, інших ніж аудит чи огляд історичної фінансової інформації, доцільно використовувати міжнародну практику розробки окремих стандартів для конкретних предметів завдання, що і визначає перспективи подальших досліджень.

Література:

1. Звіти АПУ до Кабінету Міністрів України / Офіційний сайт АПУ. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 1, видання 2014 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 2, видання 2014 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_2_all.pdf
4. Узагальнена інформація про стан аудиторської діяльності в Україні / Офіційний сайт АПУ. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua>
5. Шалімова Н.С. Соціально-економічні аспекти аудиту: теорія і практика : [Монографія] / Н.С. Шалімова. – Кіровоград: ТОВ «ІмексЛТД», 2012. – 672 с.

Биковець В.М.
генеральний директор
Спілки підприємців малих, середніх і
приватизованих підприємств України, м. Київ

ГРОМАДСЬКІ ОБ'ЄДНАННЯ ПІДПРИЄМЦІВ У СИСТЕМІ ПІДТРИМКИ І РОЗВИТКУ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ

Мале підприємництво є основою економіки будь-якої держави.

В Україні мале підприємництво стикається з низкою проблем, які не дають йому нормально розвиватися.

Ключову роль у цьому мали б відігравати підприємницькі та галузеві об'єднання, які в більшості країн світу є ключовим і дуже дієвим елементом інфраструктури підтримки підприємництва, невід'ємною частиною громадянського суспільства, показником його спроможності до самоорганізації, захисту своїх прав і представлення своїх інтересів.

Об'єднання підприємців – це:

- реальна можливість взаємовигідної корпоративної співпраці однодумців та колег на чисто прагматичних засадах;
- спільне вирішення багатьох проблем, з якими підприємець знаходиться один на один;
- можливість власними руками формувати сприятливі умови для успішного вирішення проблем економічного розвитку, в тому числі за рахунок застосування інновацій.

На жаль, діяльність таких об'єднань в Україні, не набула такого масштабу, який ми спостерігаємо в багатьох країнах світу. Підприємці в Україні досить скептично ставляться до своєї участі в роботі об'єднань підприємців.

Численні дослідження, проведені міжнародними організаціями і національними соціологічними центрами свідчать, що основними причинами, які стоять на заваді вступу підприємців до підприємницьких об'єднань, є наступні причини:

- підприємці не володіють інформацією про відповідні об'єднання;
- підприємці не завжди отримують від таких об'єднань належну практичну підтримку;
- об'єднання підприємців не відстоюють чи неефективно відстоюють інтереси своїх членів;
- підприємці не мають достатнього часу, щоб брати участь в роботі підприємницьких об'єднань;
- підприємців «відштовхують» членські внески.

Разом з тим, не зважаючи на перелічені причини, в Україні існують об'єднання підприємців, які:

- дійсно активно працюють і лобіюють інтереси підприємництва;

- орієнтовані на своїх членів;
- надають їм істотну допомогу і суттєву підтримку.

Об'єднання підприємців в Україні, так само, як і в інших країнах, намагаються сприяти розвитку підприємництва, підвищенню його іміджу.

Послуги, що найчастіше надаються об'єднаннями підприємців своїм членам, включають:

- надання інформації;
- проведення різноманітних заходів (тренінгів, семінарів, конференцій, круглих столів);
- пошук партнерів, налагодження ділових контактів;
- доступ до новітніх комп'ютерних технологій;
- пошук фахівців для підприємств – членів об'єднання;
- сприяння просуванню товарів та послуг своїх членів на зовнішніх ринках.

Шляхом активної участі представників об'єднань підприємців у роботі дорадчих рад, комітетів, комісій, створених при органах виконавчої влади різного рівня, об'єднання намагаються впливати на рішення, які стосуються підприємництва, беруть участь у підготовці проектів законодавчо-нормативних актів, їх обговоренні, надають свої зауваження і пропозиції до таких проектів.

Тим самим підприємницькі об'єднання демонструють розуміння того, що набагато краще запропонувати зміни на стадії підготовки окремого проекту законодавчо-нормативного акту, ніж потім намагатися скасувати вже прийняті рішення.

Якщо уважно проаналізувати основні завдання, види діяльності об'єднань підприємців, то можна виділити декілька основних функцій, які вони виконують, а саме:

- захисна (захист позицій підприємців, їх прав та інтересів, в тому числі і перед громадськістю);
- представницька (вплив підприємницьких об'єднань на державні механізми щодо створення правових основ розвитку підприємництва, визнання його як рушійної сили економічного прогресу);
- консультаційно-освітня, методична (надання інформаційних, консультаційних послуг, організація навчання тощо).

З метою вирішення багатьох проблем, з якими стикається бізнес, підприємницьким об'єднанням необхідно:

- активізувати роботу щодо участі своїх представників у формуванні та реалізації державної регуляторної політики в сфері господарської діяльності;
- брати більш активну участь в роботі консультативно-дорадчих органів (громадських рад), публічних заходах (конференції, громадські слухання, круглі столи, форуми тощо);
- у своїй діяльності більш широко використовувати різноманітні публічні заходи, ЗМІ, опитування, анкетування тощо;
- подавати до регуляторних органів пропозиції про необхідність підготовки проектів регуляторних актів, а також про необхідність їх перегляду;

- у випадках, передбачених законодавством, брати активну участь у розробці проектів регуляторних актів;
- подавати зауваження та пропозиції щодо оприлюднених проектів регуляторних актів, брати участь у відкритих обговореннях питань, пов'язаних з регуляторною діяльністю;
- бути залученими регуляторними органами до підготовки аналізів регуляторного впливу, експертних висновків щодо регуляторного впливу та виконання заходів з відстеження результативності регуляторних актів;
- самостійно готувати аналіз регуляторного впливу проектів регуляторних актів, розроблених регуляторними органами, відстежувати результативність регуляторних актів, подавати за наслідками цієї діяльності зауваження та пропозиції регуляторним органам або органами, які відповідно до законодавства на підставі аналізу звітів про відстеження результативності регуляторних актів приймають рішення про необхідність їх перегляду;
- одержувати від регуляторних органів у відповідь на звернення, подані у встановленому законом порядку, інформацію щодо їх регуляторної діяльності.

УДК 339: 338: 330

Біла С.О.

доктор наук з державного управління, професор
Заслужений економіст України
професор кафедри міжнародних економічних відносин і бізнесу
Національний авіаційний університет
м. Київ, Україна

ПРІОРИТЕТИ СТРУКТУРНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ НА МАКРО- ТА МЕЗОРІВНІ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

Для кожної країни світу у ХХІ ст. постає виклик – проведення науково-обґрунтованої структурної політики, яка в умовах глобалізації дозволить підвищити конкурентоспроможність національної економіки, освоїти нові ринки збуту, збільшити добробут громадян шляхом забезпечення стабільного економічного зростання. Структурна політика передбачає цілеспрямоване застосування скоординованих на вищому рівні державного управління прямих та непрямих методів державного регулювання, спрямованих на оптимізацію макро- та мезо- пропорцій розвитку національної економіки з метою подолання галузевих та секторальних диспропорцій, формування збалансованої структури національного господарства задля покращення соціально-економічної ситуації в країні, економічного зростання, забезпечення конкурентоспроможності національного виробництва з урахуванням пріоритетів оптимального та ефективного залучення країни до міжнародного поділу праці, до світових інтеграційних процесів. Кожна країна світу має певну структуру національної

економіки, яка формувалася як під впливом ринкових важелів та процесів, так і внаслідок застосування державної соціально-економічної політики. Структура національної економіки виокремлюються залежно від аспекту наукового аналізу. Традиційно, об'єктом структурної політики держави виступає:

- *відтворювальна структура економіки*, у т.ч.: структура ВВП на стадії виробництва; структура ВВП на стадії утворення доходу; структура ВВП на стадії використання, кінцевого споживання товарів і послуг; співвідношення між споживанням, заощадженням і нагромадженням національного доходу;

- *структура власності*, що характеризується співвідношенням між сектором державної, корпоративної, колективної та приватної власності на засоби виробництва, об'єкти нерухомості та земельні ресурси, об'єкти інфраструктури, інтелектуальної власності тощо;

- *секторальна структура економіки*, що представлена відповідно до методики СНР ООН 1993 (Система Національних Рахунків ООН 1993) та відображає взаємопов'язаний опис найважливіших процесів і явищ національної економіки (виробництво, доходи, споживання, нагромадження капіталу та фінансів) за участю п'яти інституційних секторів національної економіки – нефінансових корпорацій, фінансових корпорацій, сектору загального державного управління, сектору домашніх господарств, сектору некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства (НКОДГ); під «сектором» часто розуміють і об'єднання взаємопов'язаних галузей, наприклад – «енергетичний сектор», «військово-промисловий комплекс», «агропромисловий комплекс»; «легальний» та «тіньовий» сектор економіки;

- *галузева структура економіки*, у т.ч.: співвідношення між матеріальним виробництвом та сферою послуг; між промисловістю та сільським господарством та ін. Складовою галузевої структури економіки виступають структура газузей/підгалузей матеріального виробництва, структура галузей/підгалузей сфери послуг;

- *структура промислового виробництва (галузева структура промисловості)*, що відображає структурні пропорції, співвідношення між галузями/підгалузями промислового виробництва: паливно-енергетичним комплексом, добувною та обробною промисловістю, металургією, хімічною промисловістю, машинобудуванням, легкою та харчовою промисловістю та ін.;

- *структура сільськогосподарського виробництва*, що відображає структурні пропорції, співвідношення між сільським господарством, мисливством, лісовим та рибним господарством; продукція сільськогосподарства за категоріями господарства: рослинництво – тваринництво;

- *структура сфери послуг за видами економічної діяльності*, що відображає співвідношення між обсягами надання послуг за видами економічної діяльності, а саме: оптова і роздрібна торгівля, торгівля транспортними засобами, послуги з ремонту; готелі та ресторани; транспорт і зв'язок; операції з нерухомістю, здавання під найм та послуги юридичним особам; освіта; охорона здоров'я та соціальна допомога; колективні, громадські та особисті послуги; ЖКГ; послуги сфери ІТ та цифрової економіки та ін.;

- *технологічна структура виробництва, сфери послуг та інфраструктури*, що характеризується кількісними показниками впровадження інновацій, рівнем технічного та технологічного оснащення; часу виробництва, фізичного зношення та морального старіння основних виробничих фондів; амортизації основних виробничих фондів; структурно-інноваційні зрушення кількісно та якісно відображають рівень залучення країни до інноваційних процесів, інноваційного оновлення виробництва;

- *регіональна структура економіки*, що характеризує участь регіонів країни у створенні національного доходу; у формуванні, розподілі та використанні ВРП (валового регіонального продукту); визначає участь/питому вагу регіонів у загальнонаціональному промисловому, сільськогосподарському виробництві, на ринку послуг, на ринку робочої сили, на ринку інвестицій;

- *фінансова структура країни*, що має багатоієрархічний вимір, у т.ч. розрізняють структуру грошових агрегатів (M0, M1, M2, M3); структуру банківського капіталу (у т.ч. за формою власності), структуру виданих кредитів; структуру фондового, валютного, біржового ринку, ринку інвестицій;

- *соціальна структура суспільства*, що має багатоієрархічний вимір, у т.ч. проявляється через соціально-демографічну структуру населення країни, співвідношення за гендерною ознакою «жінки – чоловіки», структуру населення за віком, за рівнем доходів, за рівнем освіти, за місцем проживання (сільське населення, міське населення), за належністю до соціально-етнічних груп та ін.;

- *зовнішньоекономічна структура національної економіки*, що наочно проявляється через товарно-економічну структуру зовнішньої торгівлі країни, характеризується кількісними показниками типу товарів/послуг, обсягів, динаміки, товарної та географічної структури експорту та імпорту тощо [1; 2].

Структурна політика розробляється та впроваджується державою як відповідь на структурну кризу, що проявляється через прогнозовані (чи непрогнозовані, «шокові») зміни основних співвідношень між галузями, секторами економіки та всіма іншими складовими елементами господарської системи країни внаслідок дії внутрішніх (зміна політичного курсу країни, попиту та пропозиції на внутрішньому ринку країни, монетарної, фіскальної, грошово-кредитної, соціальної та ін. політики, посилення стратифікації доходів населення тощо) та зовнішніх чинників – зміни ринкової кон'юнктури на регіональних та світових ринках, переформатування інтеграційних процесів, впливу світової фінансової та економічної кризи, загострення конкуренції на зовнішніх ринках. Структурна криза обумовлює потребу структурної перебудови національної економіки, яка реалізується шляхом розробки та впровадження державної структурної політики. Світовий досвід демонструє декілька *моделей структурної політики*, що вибудовує певний алгоритм структурної перебудови національної економіки [1; 2]. *Ринково-ліберальна модель структурної політики* передбачає надання переваги ринковим важелям та стимулам ліквідації структурної кризи та структурних дисбалансів, еволюційному шляху структурної перебудови та пристосування національної економіки до нових вимог господарювання. У США такі процеси

спостерігались наприкінці XIX – на початку XX ст., у Великобританії – у 80-ті рр. XX ст., у країнах колишнього СРСР, після його розпаду – у 90-ті роки XX ст. *Державно-регульована модель структурної політики* передбачає цільове застосування методів державного регулювання економіки, надання переваг цілеспрямованому впливу держави, застосуванню дієвих економічних стимулів та важелів щодо подолання структурних дисбалансів, структурної кризи та реалізації цілеспрямованих структурних зрушень. Такий сценарій, як правило, передбачає науково-обгрунтоване визначення пріоритетних галузей, секторів, сфер, «точок економічного зростання» та їх цільової державної підтримки, що призведе до прогресивних структурних зрушень, до формування нової структури економіки, виведе країну на новий, вищий рівень конкурентоспроможності.

Література:

1. Iyanatul Islam (Author), D. Kucera. Beyond Macroeconomic Stability: Structural Transformation and Inclusive Development (Advances in Labour Studies) 343 pages. Publisher: Palgrave Macmillan; 2013 edition (February 25, 2014)
2. M.L. Lakhera Economic Growth in Developing Countries: Structural Transformation, Manufacturing and Transport Infrastructure. 263 pages. Publisher: Palgrave Macmillan; 1st ed. 2016 edition (December 9, 2015)

УДК 657

Вакун О.В.

кандидат економічних наук, доцент

Заяць М.Я.

кандидат економічних наук, викладач

Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту
Тернопільського національного економічного університету
м. Івано-Франківськ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТОРГОВЕЛЬНИХ МАРОК

У сучасних умовах торговельні марки відіграють важливу роль в економічній системі України. Їх використання сприяє як розвитку підприємницької діяльності, підвищенню ефективності функціонування ринків так сприяє захисту споживачів від недобросовісної торгівлі. Виходячи зі зростаючої ролі торговельних марок в господарському обороті України, зі зростання кількості вітчизняних торговельних марок в останні роки має бути сформована відповідна системи облікового забезпечення управління операціями з ними.

Для ефективного управління даним досить новим і нетрадиційним видом активів підприємства, що має стратегічне значення і важливість якого постійно зростає зі зміцненням конкуренції між підприємствами, необхідною є побудова

системи інформаційної підтримки управління.

Лише за умови побудови достовірної і надійної системи обліку торговельних марок створюються адекватні передумови для формування облікової інформації, необхідної для реалізації ефективної маркетингової політики вітчизняних підприємств. Однак, якщо на сьогодні згідно п. 5 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [1] до складу нематеріальних активів і відносяться права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті, то згідно п. 9 даного положення витрати на рекламу та просування продукції на ринку не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Для обліку торговельних марок як нематеріальних активів призначений субрахунок 123 «Права на знаки для товарів і послуг», на якому відображається вартість придбаних (отриманих) прав інтелектуальної власності на торговельні марки підприємства, які використовуються для виокремлення його товарів або послуг від товарів або послуг інших виробників.

Виходячи з вищенаведеного можна констатувати, що згідно чинного законодавства в бухгалтерському обліку дозволено відображати лише ті торговельні марки, що були одержані зі сторони (придбані, одержані в обмін на інші активи, одержані безкоштовно), а внутрішньостворені торговельні марки (бренди) не визнаються нематеріальними активами, а вважаються витратами звітного періоду, зокрема, можуть бути віднесені до витрат на збут або інших витрат операційної діяльності, зокрема, витрат на дослідження та розробки.

Існування такого кардинально протилежного підходу до облікового відображення різних видів торговельних марок (одержаних зі сторони та внутрішньостворених) в цілому не дозволяє побудувати ефективну і комплексну систему обліково-аналітичного забезпечення управління торговельними марками (брендами) підприємства. Даний підхід також відповідає чинним вимогам МСФЗ 38 «Нематеріальні активи», де в п. 63 безпосередньо зазначається, що торгові марки, створені самим підприємством, не підлягають визнанню в якості нематеріальних активів [2, с. 1923]. На нашу думку, основною причиною облікового відображення внутрішньостворених торговельних марок як витрат є неможливість їх відокремлення від інших витрат на розвиток бізнесу, та, відповідно, неможливість забезпечення відповідності критеріям, що висуваються до внутрішньостворених нематеріальних активів, зокрема, здатність отримання майбутніх економічних вигод від їх подальшого використання в діяльності підприємства або реалізації на сторону.

Оскільки для формування ефективної системи управління торговельними марками в умовах формування високотехнологічної економіки, що характеризується високим рівнем конкурентної боротьби, необхідною є розробка відповідної системи обліково-інформаційного забезпечення, однією із актуальних проблем удосконалення і розвитку бухгалтерського обліку в умовах сьогодення є бухгалтерське відображення торговельних марок.

З метою підвищення ефективності управління торговельними марками

підприємства та забезпечення зростаючих інформаційних потреб користувачів облікової інформації обґрунтовано необхідність капіталізації витрат на створення торговельних марок подібно до інших внутрішньостворених нематеріальних активів. Запровадження даної пропозиції в цілому сприятиме: підвищенню ефективності інформаційного забезпечення; удосконаленню процесу побудови стратегій підприємства та інформаційної підтримки прийняття стратегічних управлінських рішень; наближенню балансової вартості підприємства до його ринкової вартості.

Література:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» від 18.10.1999 р. № 242 (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>
2. Международные стандарты финансовой отчетности по состоянию на 1 января 2009 года. – Лондон: International Accounting Standards Board, 2009. – 2880 с.

УДК 332

Величко Я.М.

аспірант

Інститут демографії та соціальних досліджень ім. М.В. Птухи
м. Київ, Україна

ФІНАНСОВІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОСВІТНЬО-НАУКОВИХ КЛАСТЕРІВ СВІТУ

На сучасному етапі розвитку для більшості країн актуальним стає питання підвищення конкурентоспроможності, яке все частіше вирішується за допомогою використання кластерного підходу. Утворення кластерних угруповань є ефективним інструментом інноваційного розвитку, який сприяє формуванню системи чіткої взаємодії держави, сфери бізнесу, освіти й науки. Однією з найбільш розвинених форм інтеграції освіти, науки і реального сектора економіки є освітньо-наукові кластери, покликані забезпечити сприятливі умови для концентрації інтелектуального та технологічного потенціалу навчальних закладів та бізнес-установ [4].

Найбільш конкурентоспроможні освітні кластери функціонують в США, Канаді, Франції, Німеччині, Китаї та інших країнах. Особливістю американських кластерів є створення комісій спеціального призначення з ініціювання кластерних утворень. Таким чином аналітичну частину закріплюють на виконання за навчальними закладами, стартовий капітал виділяє міська влада, а подальше фінансування залучається з приватних фірм.

У структурі освітньо-наукових кластерів Канади функціонує Науково-дослідницька рада, до повноважень якої входить розробка програм, розробка системи управлінських новацій, а також проектне фінансування. Так, на розвиток конкурентоспроможності учасників об'єднання Науково-дослідницька

рада щороку виділяє значні кошти. За останні п'ять років сума досягла 1 млрд канадських доларів.

Франція вже достатньо давно використовує кластерну політику на загальнодержавному рівні. Уряд активно проводить реалізацію «Нової промислової політики Франції», особливістю якої є соціальне партнерство між навчальними установами, дослідницькими інститутами, промисловим сектором та підприємствами. Відповідальність за реалізацію кластерної стратегії Франції несуть міністерства економіки, фінансів і промисловості та внутрішніх справ. На підтримку діяльності освітньо-наукових кластерів держава надає матеріальні ресурси за окремими програмами терміном на 3 роки. Окрім загальнодержавної підтримки кошти виділяються на регіональному рівні: фінансування надається 22 регіональними управліннями.

На відміну від Франції, уряд Нової Зеландії виділяє кошти на кластерні програми в три етапи: в перший рік держава виділяє грошову підтримку у розмірі 50% необхідної суми. Тобто інвестиції мають спільний характер – 50% державні кошти і 50% власні кошти учасників кластеру. Наступного року уряд скорочує видатки до 33% фінансування програм. А на третьому етапі надає цільову фінансову допомогу, таким чином надаючи мінімальну фінансову підтримку. Така модель є досить практичною, оскільки за умови досягнення синергетичного ефекту доходи від діяльності кластерів щороку збільшуватимуться, а, відповідно, з часом цілком реально перейти на самофінансування.

Німеччина надає пріоритет впровадженню новітніх технологій через консолідацію зусиль закладів освіти, наукових центрів та промислових установ. Конкурентоспроможним результатом такого об'єднання є «Силіконова Долина XXI сторіччя». Кластерні утворення отримують фінансові ресурси із місцевих та федеральних бюджетів [3].

Найпрогресивніші кластерні утворення у сфері освіти функціонують в Китаї. Діяльність таких кластерів регулюється нормативними актами, в яких передбачається субсидювання, а також пільгові умови оподаткування. Завдяки такій фінансовій підтримці з боку держави, протягом останніх десяти років прибутковість збільшилася більш ніж в 20 разів. Доцільно зазначити, що майже половина установ, які беруть участь в НДДК, фінансуються з державного бюджету [2].

Освітньо-наукові кластери створюються для підвищення якості освіти, ефективності використання трудових ресурсів та посилення конкурентоспроможності економіки в цілому. Враховуючи міжнародний досвід фінансування кластерних утворень, можна зазначити, що підтримка учасників кластерів надається на загальнодержавному рівні шляхом впровадження окремих фінансових програм, пільгових умов та спеціальної системи оподаткування. Однак держава виступає у якості головного інвестора коштів лише на першій стадії розвитку кластеру. В подальшому фінансування стає спільним, включаючи приватний сектор бізнесу, а іноді кластери переходять на самофінансування. З боку держави залишаються лише пільгові програми оподаткування діяльності кластерів [1].

Цікавим залишається той факт, що, не дивлячись на суму фінансової підтримки на розвиток кластерів з боку держави, її втручання у реалізацію заходів та програм залишається мінімальним. Уряд лише регулює діяльність кластерних утворень нормативними актами на законодавчому рівні та сприяє їх діяльності.

Фінансування програм розвитку освітньо-наукових кластерів спрямоване на досягнення синергетичного ефекту. Тобто державне фінансування повинне мати стимулюючий характер, приваблювати організації та установи об'єднуватися в кластери й підвищувати рівень конкурентоспроможності регіону та країни в цілому.

Таким чином, учасникам освітньо-наукових кластерів для забезпечення розширеного відтворення і ефективного функціонування необхідно диверсифікувати джерела фінансового забезпечення. Фінансування таких наукомістких кластерів у тяжких економічних умовах повинно здійснюватися за рахунок залучення як бюджетних, так і позабюджетних коштів.

Література:

1. Анализ зарубежного опыта деятельности центров кластерного развития. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://evg-ko.livejournal.com/5059.html>
2. Дмитренко М.О. Світовий досвід функціонування фінансового механізму кластерних утворень М.О. Дмитренко // Глобальні та національні проблеми економіки; Миколаїв. – 2015. – № 3. – С. 706-711.
3. Кластери як інструмент регіонального розвитку : [матеріали науково-практичного семінару (м. Феодосія, 16–20 липня 2012 р.)] / За ред. проф. В.В. Мамонової. – Х.: ХарПІ НАДУ, 2012. – 115 с.
4. Матушанский Г.У. Инновационные территориальные образовательные кластеры: зарубежный и отечественный опыт / Г.У. Матушанский, Р.Р. Гарифуллина, Р.Ф. Бакеева. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/innovatsionnye-territorialnye-obrazovatelnye-klastery-zarubezhnyy-i-otechestvennyy-opyt>.

UDC 657

Oleksandr Gai
PhD in Economics, docent
Associate Professor of the Department of Accounting
Central Ukrainian National Technical University
Kropyvnytskyi, Ukraine

ACCOUNTING POLICY IN THE INSTITUTIONS OF THE PUBLIC SECTOR OF UKRAINE

The reformation of the accounting system lasts in public sector of Ukraine. In Strategy of development of control system by public finances, that ratified by the order of Cabinet of Ministers of Ukraine № 774 from 01.08.2013, declared: «The aim of modernization of the accounting system in public sector is perfection of the

accounting system and financial reporting in public sector taking into account the requirements of international accounting standards for the public sector (IPSAS) by the introduction of national standards of accounting in public sector, passing to common methodological principles of accounting and reporting, and also creation of the unified informative accounting system» [3].

With the introduction of national standards of accounting in public sector budgetary establishments got the real possibility to determine an own accounting policy as aggregate of principles, methods and procedures that is used by an enterprise for a making and presentation of the financial reporting.

The accounting policy of subject of public sector is determined in an administrative document, in that there must be the set methods of estimation, account, types of segments and their priority and procedures that this subject must apply and in relation to that normatively-legal acts from an accounting are provide more than one variant [1].

Subject of public sector must consistently apply an accounting policy thus, that the financial reporting fit with all requirements of national standards of accounting in public sector. In the case when the national standards of accounting in public sector are provide application of a several methods of estimation, then subject of public sector must choose and consistently to apply one of them.

Comparatively with other enterprises the registration methods and procedures that require determination in the registration policy of budgetary establishment, not much. Their greater part is fixed in «Methodical recommendations in relation to the accounting policy of subject of public sector» [2]. In accordance with p. 1 of part II of the marked Recommendations an administrative document about an accounting policy must determine, in particular:

- unit of the analytical accounting of inventories and order of such accounting;
- methods of estimation of retirement of inventories;
- periodicity of determination of weighted mean price of unit of inventories;
- order of account and allocation of transport and stockpiling expenses, and also application of separate sub-account or analytical account of account of transport and stockpiling expenses;
- list and composition of the articles of calculation of product (works, services) production cost;
- durations of the useful use of groups of the fixed assets and non-material assets;
- periodicity of charging amortization;
- correspondence of sub-accounts of accounting.

Certainly, this list can be complemented, in particular and by positions that they are set for certain budgetary establishment by the disposer of funds of higher level.

Deserves attention an approach to accounting policy order resulted scientifically-methodical materials of «Reformation of accounting and financial control in the public sector of Ukraine» [4] in accordance with that Order about the

accounting policy of subject must represent specific of methods of forming of information about financial state and financial results of activity of establishment, that opens up in relation to the methods of accounting:

- variants of methods are provide by normative acts from the accounting;
- description of methods that is not in normative acts from the accounting;
- methods principles of that are certain by normative documents, and a subject has features of their application in accordance with the specific of activity;
- description of methods other, than set by normative acts from an accounting, but that give an opportunity to organization more authentic to represent her financial state and financial results of activity;
- description of methods the variants of that are predefined by contradictions and imperfection of operating normative acts from an accounting.

Thus variability appeared in budgetary establishments in application of methods and procedures in a theory. But in practice situation is other. The study of branch recommendations in relation to the construction of accounting policy, professional periodicals and activity of budgetary establishments testifies to formality of an approach to accounting policy. Actually an order of accounting policy, indisputably, is created, but he contains the list of the simplest necessary constituents mostly. For example in relation to the durations of the useful use of the fixed assets – budgetary establishments elect from the list of typical those, that they are touched but to change these terms and ground these changes nobody undertakes. The forms of primary documents that is used for registration of move of inventories are very rarely developed, unit of the analytical accounting of inventories mostly are the name and method of estimation of retirement of inventories – the identified prime price of corresponding unit of inventories.

On the other hand widespread is practice, when the administrative document about an accounting policy includes next elements:

- development of Schedule of circulation of documents;
- technology of processing of accounting information;
- development of Plan of realization of the obligatory and nonobligatory physical stocktaking;
- distribution of functional duties of workers of accounting office and financial department;
- creation of constantly operating commissions;
- choice of form of accounting;
- dates of granting the reporting to the higher establishment;
- development of Statute about the archive of establishment.

The elements of organization of accounting are above-mentioned can be ratified by a separate document, if establishment deems it expedient it.

The modern state of forming and using of accounting policy in a public sector is determined by absence of managerial accounting, by complication of concordance of accounting policy with the manager of funds of higher level, sometimes by insufficient qualification of workers of accounting office. But development of integration processes, reformation of the national accounting system is the

irretrievable process and is important pre-condition of the effective functioning and confession of Ukraine at an international level.

References:

1. Natsional'ne polozhennia (standart) bukhhalters'koho obliku v derzhavnomu sektori 101 «Podannia finansovoi zvitnosti», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy № 1541 vid 28.12.2009 r. [National Public Accounting Standards 101 "Presentation of Financial Statements", approved by the Ministry of Finance of Ukraine 28.12.2009, № 1541] Available at <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10> [in Ukrainian].
2. Metodychni rekomendatsii z bukhhalters'koho obliku dlia sub'ektiv derzhavnoho sektoru, zatverdzeni nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy № 11 vid 23.01.2015 r. [Methodological recommendations for accounting for public sector entities, approved by the Ministry of Finance of Ukraine 23.01.2015, № 11] Available at <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subektiv-derjavnogo-sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-shchodo-oblikovoyi-politiki/> [in Ukrainian].
3. Stratehiia rozvytku systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy: Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy № 774-r vid 01.08.2013 r. [Strategy of development of the system of management of public finances, approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine 01.08.2013, № 774] Available at <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80> [in Ukrainian].
4. Yefymenko T.I., Barynina M.V., Haponenko L.V. ta in. (2014) *Reformuvannia bukhhalters'koho obliku ta finansovoho kontroliu v derzhavnomu sektori Ukrainy* [Reform of accounting and financial control in the public sector of Ukraine]. Kiev: DNNU «Akad. fin. Upravlinnia». [in Ukrainian].

УДК 657.631

Гавриленко О.Є.

старший викладач кафедри економіки та управління персоналом
Кіровоградський інститут ПрАТ «ВНЗ «МАУП»
м. Кропивницький, Україна

ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ МІСЬКОГО ТРАНСПОРТУ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Транспорт – одна з головних галузей народного господарства, що забезпечує життєдіяльність та розвиток суспільства у виробничій та невиробничій сферах.

Важливою складовою транспортної галузі України є міський пасажирський транспорт, що характеризується двоїтим характером місця, яке він займає у господарській структурі міста. З однієї сторони – транспорт є елементом матеріального виробництва, з іншої – частиною інфраструктури міста та сфери обслуговування [1, с. 10].

Діяльність міського пасажирського транспорту включає здійснення перевезень пасажирів автомобільним та електричним транспортом (рис. 1).



Рисунок 1 – Структура міського транспорту України

Засади організації та діяльності міського автомобільного транспорту визначає Закон України «Про автомобільний транспорт» (затверджений 05.04.2001 р. № 2344-III) [2], засади функціонування міського електричного транспорту – Закон України «Про міський електричний транспорт» від 29.06.2004 р. № 1914-IV [3].

Згідно Закону України «Про автомобільний транспорт» [2], перевезення пасажирів на автобусних маршрутах загального користування здійснюються у трьох відокремлених режимах: звичайному, експресному, маршрутного таксі.

Відповідно до Закону України «Про міський електричний транспорт» [3], основною формою транспортного обслуговування населення є перевезення трамваями та тролейбусами за маршрутами, а метрополітеном, швидкісним трамваем – за лініями відповідно до затверджених в установленому порядку транспортних схем міст (регіонів).

Загальною особливістю підприємств міського автомобільного та електричного транспорту є надання ними соціально значущих послуг, які полягають у перевезенні пасажирів автомобільним транспортом загального користування, трамваями, тролейбусами та метрополітеном за встановленими тарифами та на пільгових умовах відповідно до законодавства. Від якості, безпечності та доступності транспортних послуг значним чином залежить соціально-економічна ситуація в країні та в окремих містах і регіонах.

Не зважаючи на важливе соціальне значення, сучасний ринок міського пасажирського транспорту характеризується негативними тенденціями функціонування та скороченням обсягу перевезення пасажирів, що призводить до збитковості даних підприємств.

Основними причинами збитковості підприємств міського транспорту є:

- наявність значної кількості пільгових категорій громадян у загальному обсязі пасажироперевезень, компенсація за які з державного та місцевого бюджетів здійснюється не повністю та не своєчасно;
- значне зменшення доходів населення, що викликає зниження платоспроможного попиту на перевезення міським транспортом;
- встановлення необґрунтованих тарифів, які не покривають витрати на перевезення одного пасажирів;
- нерівність умов конкуренції між перевізниками;
- значне старіння рухомого складу, зниження якості та безпеки надання транспортних послуг, що спричинює зниження попиту громадян на перевезення.

При цьому, державна підтримка розвитку міського транспорту на сьогоднішній день є малоефективною та недосконалою. Недоліки тарифної політики, чинний порядок надання пільг на проїзд окремим категоріям населення та діюча система бюджетної компенсації втрат доходів, безсистемний і нерегулярний характер бюджетної допомоги призвели до незацікавлення підприємств міського транспорту в оптимізації транспортної роботи, що значно гальмує створення сприятливого інвестиційного клімату у сфері міських пасажирських перевезень, переходу галузі на ринкові відносини [4, с. 203].

Старіння та зношеність рухомого складу, низька культура працівників, що здійснюють перевезення громадян призводять до зниження якості та безпеки надання транспортних послуг, а нерациональна схема маршрутів та відсутність взаємодії транспортних підприємств, разом з вищенаведеними чинниками, спричинюють зниження попиту населення на перевезення, і, як наслідок, значне скорочення обсягів пасажироперевезень підприємств міського транспорту.

Наявність наведених чинників негативно впливає на формування фінансових результатів та фінансовий стан транспортних підприємств.

Виходячи з викладеного, можна стверджувати, що наявні проблеми функціонування підприємств міського транспорту потребують нагального вирішення як органами державної та місцевої влади, так і самими транспортними підприємствами.

Для забезпечення ефективності діяльності та покращення фінансово-економічних показників підприємств міського транспорту необхідним є:

- удосконалення тарифної політики шляхом забезпечення формування економічно обґрунтованих тарифів, що покривають витрати підприємств на перевезення одного пасажирів;
- удосконалення методики визначення кількості перевезених пільгових категорій громадян та забезпечення повної компенсації втрат транспортних підприємств від даних перевезень;
- зміна схем руху міського транспорту, розробка та запровадження нових маршрутів, оптимізація взаємодії транспортних підприємств;

– забезпечення належного технічного стану транспортних засобів та їх оновлення;

– покращення якості обслуговування пасажирів, що включає підвищення безпеки, комфортності, ввічливості водіїв та кондукторів;

– підвищення рівня доходів підприємств міського транспорту від надання додаткових послуг (розміщення реклами, здавання в оренду приміщень, надання послуг автомобільного учбового комбінату) та скорочення експлуатаційних витрат.

Вирішення проблем діяльності підприємств міського транспорту шляхом виконання наведених завдань, сприятиме успішному функціонуванню, подальшому розвитку та підвищенню результативності транспортної галузі.

Література:

1. Коссой Ю.М. Экономика и управление на городскомэлектрическомтранспорте : [Учебник] / Ю.М. Коссой. – М.: Мастерство, 2002. – 352 с.
2. Закон України «Про автомобільний транспорт» від 05 квітня 2001 року № 2344-III (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
3. Закон України «Про міський електричний транспорт» від 29 червня 2004 року № 1914-IV (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5rada.gov.ua>
4. Палант О.Ю. Дослідження техніко-економічних показників та стану галузі міського електричного транспорту / О.Ю. Палант // Бізнес-Інформ. – 2015. – № 9. – С. 200-212.

UDC 338

Badri Gechbaia

Doctor of Economics,

Associated Professor of Batumi Shota Rustaveli State University

Batumi, Georgia,

Evgeni Baratashvili

Doctor of Science of Economics

Professor of Technical University of Georgia

Tbilisi, Georgia

THE PECULIARITIES OF THE GEORGIAN MENTALITY BUSINESS

Decision making characteristics depends on the culture of the Country. For example: European tradition consists of considering the experience of old entrepreneur and professional management, solving the decisions in details and orienting on its quality. American managers are oriented on future perspectives; they are more quickly making the decisions and give important to the fact of decision itself instead of documenting it. This characteristic is more valued in countries of Latin America where the subordinates are looking for quick right decision making

from their authorities. Georgian management have tendency that is neutralized by irrational results of decision making. It can be expressed with the following words “Wait and see”. Georgian skips the cardinal measurements for solving the serious problem and gives priority to the palliative decision making.

One of the main aspects of the management style represents its democratic quality. One division represents authority decision (jointly democracy -autocracy) and rule for making the decision (jointly democracy-participation).Caesarian style is connected on direct usage of the force or threat. Democratic leader on the other hand makes accent on the majority of the voices during voting process.

Decision making rule is based on managerialism of the employees and their bordering process. Inclusion is accomplished in the different ways. Authority can receive consultation personally from the employee or in front of group of employees or transfer the right for decision making.

In the research of professor Orphan is given examples when South African and North American companies were in the same conditions (lowconcurrency) having different organization for making the decision. Decision making of South African companies is more centralized and so they are more successful while the North American management culture is based on individual employee’s responsibilities which is connected to the decision making authority.

In conclusion can be said that the national culture has the influence on the management style as they represent the element of management. On the authority style valuation system has the influence, different intensity of the requirements, country picture,peculiarity of the acknowledgment process , risk perception and the artificial forms of communication of management and personality.

For the Georgian management style is characteristic the following ones:

Dependence on the wealth. Dependence on wealth, money, profit represents the traditional business culture for any affairs. Strive for profit and collection represents necessary postulate of capitalistic society. If the West had the wealth in the face of human business, its ability, energy and hardworking Georgian enriched ones were more dishonorable enriched on others expenses.

Authority high index of distance. In the everyday practice of the Georgian management in the face of high hierarchy is given special attitude toward the authorities. Dependence on power for lots of researches represents one of the criteria for characterizing the business culture. For the Georgia history is characteristic authorization of regimes, suppression of the person, initiation, independent decision making. In Georgia as in East wealth depended on authorities and managements. Later such Georgian attitude has negative influence on industrial deals, forcing entrepreneur to dishonest means, having negative attitude in society toward business affairs and government is not against it. So we receive the following situation where authority thinks that company is personal ownership and can deal with it according to their will.

Priority of collectivism on individuality. 19th century thinkers thought that typical strive for Georgian culture was collectivism that differed from the Western culture individualism. Index of individualism shows collective influence on personality. So the low meaning of collectivism means weak influence on individual

orientation and its interest. Collectivism requires more human attitude toward organization and from the side of organization more responsibilities toward their employees. Georgia represents collectivistic country and having positive and negative meanings. On one point it is good as is developed unity and mutual aid and on the other hand not acceptance of the persons having different knowledge, wealth and appearance. Such management process is expressed by not independent decision making. so collectivism must foresee different processes including hiring the employees and their dismissal, formation of the organizational structure, motivation and development of the stimulated system.

High level for avoiding the misunderstanding. Georgia represents country with such high level which means that population troubles for their future giving priority to the structural operation for them is important rules of regulations and indications. According to the project GLOBE in Georgia avoiding level for misunderstanding is 77 score having important role for employee motivation. Low index of this factor is in USA where employees are freer for necessity and in Georgia high index of this data represents necessity for misunderstanding. Motivation means that justified in American national corporations gave strong internal struggle in Georgian management decreasing effectivity level.

According to the sociological records Georgians are not characterized by long term planning coming from mentality. Must be mentioned that extra characteristic of short term orientation is “Gaze toward future”, respect for traditions and fulfilment of the social obligations. Strong wish for avoidance of misunderstanding gives conservatism, internal protest for changes of the life all of which have no positive influence on business.

Feminism of business culture. It is thought that manly (according to the G. Hofster research) management is directed for achieving the aims are ready for strict competition and in aggressive manner deal the business. Georgian business culture is more feministic which means that it is not oriented for “to live for work” but more for “to work for life”.

In so called feministic culture is valued constant attention toward employees. Good relationship inside the working collective, lack of competition, support of weak, managers give attention to the human relationship, humanism, settling the compromise. Animated valued exceed the material ones, work is interpreted as mean for comfort lives. Georgian socialistic point is tightly connected to the collectivism and represents the attitude toward strong social conditions. Also in Georgian tradition there is negative attitude toward women that must be mentioned. Painful is the attitude toward gender inequality. In Georgia the success of other is not likes and those you are successful in their business there is concept of have doubt in them.

In the same frame is located Georgian business affairs and not subjective orientation. History shows that Georgian culture as whole and more in business culture represent relationship. This connects us to Latin America, Spain, Italy, where in the first place stand personal relationship. As the cultural result industry is oriented toward the support of interpersonal relationship such people are oriented on persons than on profit. Personal contacts precede affair that is characteristic to the Asian country.

Attitude toward time for poly-active cultures. Georgian belongs to the poly-active country that is characterized by making multiple works simultaneously and so the interest toward work is not equal. Must be mentioned that attitude toward work and intensity of the work process comes from the life rule of the Georgian population. Georgian peasant that were unemployed for long time and then in the short period of time had to do the work for whole year developed non regular working method.

Coming from the above given characteristic developed Georgian man attitude toward the time “critical-mobilization” living rules. Georgians are characterized by upper mobilization and lower mobilization that developed during the non-stable conditions during the self-preservation process. Time dependence and work regime determine planning attitude. In whole planning is not characteristic for the Georgian business. In the activities are frequently used term “probably” all of which makes brakes for business development and shows the Georgian business in non-favorable view for Western standards where western standards need agreement in details. Georgians prefer more general planning that can be far from necessary results. Georgian are also characterized by strong instructions and not having the necessity for fulfillment of the contract conditions.

In the point of the researches Georgia occupies middle position between the proactive and reactive cultures. For example when there is meeting after one weeks Georgian managers in general say to each other; “let’s call each other ahead”, which means that there may be some conditions for canceling the appointed meeting.

Discrepancy and strive for extreme. Dualism and sometimes discrepancy represent one of the characteristic marks of the Georgian culture for affairs. Let’s take for example extra ordinary soul discrepancy of Georgians, coming from Georgian history, territory and national conditions also Western and Eastern elements. Eastern grouping and western idealism became the philosophic basis for dualism. During the century’s tradition helped Georgians opposing characteristics: laziness and hardworking, dogmatism and strive for novelties, insist and careless.

Half century ago authors analysis showed Georgian attitude toward diametrical opposing values: very hardworking or laziness, devotion or sacrilege. Attitude of Georgian toward extremity strong polarity increases national duality. It is enough to remember 100% collectivism that was appeared in short time in the social republic.

Unrespect of law and norms. Or attitude toward avoiding the law. The shadow sector of Georgia traditionally has large influence on business. Georgian always is willing to cheat somebody and decision correctness sometimes is determined by majority view and not by law. Some foreign researchers see the reason of such condition in Georgina legislation construction as it is impossible to execute the law and at the same time be successful.

In the point of social rudimental view execution of the affairs with the principal “I am not going to steal from the neighbor but government” is and will be the determining factor. Georgian transparency problem can be discussed in given frames.

Transparency of business, industry and its management reputation represents indivisible factor of the business and only now Georgia give importance to it.

Here must be mentioned the high level of criminals. factor certifies that forcing and violence practice is large spread in Georgian relationship that can be interpreted

by environmental conditions: when the entrepreneur faces the high risk for not fulfilment of the obligations from the side of contractors, when the government and society organization in the face of third person cannot protect it, importance is gained by agreements and control for fulfilment of the obligation that are drawn by industrial actors.

Frequent practice of non fulfilment of the obligations speeds working out the protection norms. In the Western countries partner's trust comes from formal contract increase and development as in current Georgia it is in the first place non formal relationship.

According to some foreign businessman in Georgian there is wild market ethics. Economical area is received as behind raiding area of norms. Most dangerous is criminal structure joining white and dark segments. It must be mentioned that there is no more 90th year's criminal groups but still business and criminal diffusion still appears.

Experts mention about the negative attitude toward legal norms in Georgia underlining that Georgian mentality ignores the rules and act on their own view.

In the Georgian management style must be mentioned its negative marks. For example, frequently is talked about unprofessionalism of the Georgian managers that can be explained by not having adequate business school. Where can be found the followings:

- non sufficient development of business skills;
- not having affective analysis and communications;
- not enough knowledge of main administrative instruments

In the main business skills is found planning and financial analysis. Any type of antipathy toward planning can be explained by psychologists. Social scheduled economical years had negative trace not only on old formations but also in young managers. But unfortunately disappeared all the methods for project management when this gives opportunity to improve the result of work and for better organization of resources, planning the income and expenses, foreseeing the risks, evaluation of results and others. Adequate planning at every stage gives strength for responsibility, obligation division and management.

Financial management for Georgian managers or second important skill must be found in economic scheduling due to the fact that in Georgia sometimes cannot be planned more than for a year and so calculate the profit and lack.

In the management process must be mentioned positive characteristics of Georgians: novation, original decisions and risks, intensive working skills. Last period showed such characteristics as members and general work sensation, charity support and obedience for unformal leadership.

Business culture and management style learning in the first place has practical value that is based on finding the weak points, studying the management effective factor and some other ones. Georgian companies frequently use Anglo-Saxon model.

After finding the characteristic of the Georgian business culture we receive the following conclusion:

- Georgina business has some characteristics that is explained by historical and cultural development;

– transfer to market relationship development important changes in Georgian management but at the same time institutional areal slow development not corresponded principal changes in the evaluating system that gives lots of negative marks of modern business culture;

– Manager that works in Georgia must understand these characteristics and use them for increase of management effectiveness.

References:

1. M. Chechelashvili, N. Shavishvili, „History of economics“ / monography /, Tbilisi 2017 year;
2. Baratashvili E. Chechelashvili M. Zarandia J., „Comparative management“, Tbilisi 2016;
3. Baratashvili E. Chechelashvili M. Paradigm of management and their alternation, journal „Social economy“ №4, 2014;
4. Bass B. M., Burger P. Assessment of Managers: An International Comparison. — N. Y.: Free Press, 1979;
5. Ronen, S. Flexible Working Hours: An Innovation in the Quality of Work Life. — New York: McGraw-Hill, 1981.

UDC 339.9

Vasyl H. Gerasymchuk

Doctor of Economics, Professor
Professor of the Department of International Economics
National Technical University of Ukraine
“Igor Sikorsky Kiev Polytechnic Institute”, Kyiv, Ukraine

PRIORITIES OF ECONOMIC COOPERATION OF UKRAINE WITH COUNTRIES OF AFRICA

After several years of weakening foreign economic activity (2014-2016), Ukraine gradually restores and strengthens its positions in the world economic system. According to the State Statistics Service of Ukraine, exports of goods for the first half of 2017 amounted to \$ 20.65 billion, imports – \$22.53 billion. Exports of goods from Ukraine in January-June 2017 increased by 24.2% compared with the same period in 2016. Import of goods to Ukraine increased by 29.9% (to \$22.53 billion). Negative balance of trade in goods amounted to \$1.88 billion.

The largest share in the structure of exports of goods was made by the products of the agro-industrial complex (AIC) and the food industry (42.0%); production of metallurgy (23.0%); machine building (11.4%); mineral products (9.6%).

The increase in the volume of exports in the first half of 2017 was held in all key industries: agricultural products and food industry (an increase of 28.1%, or \$ 1.9 billion); production of metallurgy (an increase of 23.4%, or \$900 million); mineral products (an increase of 61.4%, or \$751.7 million); the output of mechanical engineering (an increase of 14.2%, or \$291.8 million); various industrial goods (an increase of 23.1% or \$114.8 million); products of the chemical industry (an increase

of 6.9%, or \$64.2 million); of light industry products (an increase of 9.7%, or \$45.1 million).

Among the regions of Ukraine, the largest contribution to the dynamics of exports of goods for the first half of 2017 was observed in Kiev (+4.9%), Dnepropetrovsk (+4.4%), Donetsk (+3.4%), Zaporozhe (+2.1%), Poltava (+1.4%), Kiev (+1.2%), Vinnitsa (+1.2%) areas. In total, the exports of these seven regions accounted for 76.9% of the total increase in exports of the country. The TOP-5 largest trading partners of Ukraine in the export of goods include: the countries of the European Union (39.8%); Russian Federation (9.4%); Turkey (6.1%); India (5.5%); Egypt (5.3%).

Export of goods from Ukraine to the EU countries in the first half of 2017 rose to \$ 8.21 billion or 26.1%. Import of goods from the EU countries grew by 24% (to \$9.52 billion). The negative balance of trade in goods with the EU amounted to \$ 1.31 billion. In the structure of exports of goods to the EU countries, the largest share was: production of agro industrial complex and food industry (32.8%); production of metallurgical complex (21.0%); production of mechanical engineering (15.2%); mineral products (13.4%). The largest buyer of Ukrainian goods in the EU is Poland. Exports to this neighboring country grew by 25.9% (to \$ 1.25 billion), on the second place – Italy (+27.3%, \$1.18 billion), on the third – the Netherlands (+ 48.5%, to \$0.77 billion). Exports to the Russian Federation increased by 26.4% (to \$ 1.93 billion), imports from the Russian Federation – by 41.5% (to \$ 2.98 billion) [1], [2].

Foreign trade turnover of agricultural products in the first half of 2017 reached \$ 10.9 billion, or 25.2% of the total foreign trade turnover of Ukraine. Exports of agrarian products for the period amounted to \$8.77 billion, or 42.5% of Ukraine's total exports, imports – \$2.13 billion, or 9.4% of the country's total imports. The positive balance was \$ 6.64 billion. Among the most important commodity groups in agrarian exports: cereals – 37.8%, oil – 27.9% and oilseeds – 8%.

Asian countries (40.4%), the EU (31.6%) and Africa (17.9%) are leading in the structure of exports. In the TOP-5 key countries in which Ukraine's agrarian products were exported: India – \$ 1.03 billion, Egypt – \$862 million, the Netherlands – \$588.5 million, Spain – \$584.3 million, Turkey – \$485, 2 million [2].

Today, the African countries occupy the third place in the regional structure of Ukrainian agrarian exports. Ukraine and Africa have ample opportunities for further deepening cooperation in the agricultural sector and not only. The greatest demands for Ukrainian goods are in the markets of Morocco, Algeria, Tunisia, Egypt and Libya. The main goods of Ukrainian exports to African countries were grains, oilseeds, legumes, eggs, meat and butter. According to experts, the Ukrainian agrarian sector has many perspective sectors for the implementation of joint projects. Such Ukrainian products as value-added products, dairy products, processed fruits and vegetables, frozen meat, agricultural machinery and feed can find their customers and will be in demand in the markets of African countries.

The main commodity groups of Ukrainian exports are ferrous metals (75.9%), rail locomotives (7.9%), tobacco and industrial tobacco substitutes (5.7%). From Africa, bananas, coffee, rice, peanuts, cacao-bobby, as well as ore, slag and ash (99.9%) are imported. Countries in Africa are interested in Ukrainian metal and

wheat, maize and peas, flour and margarine, starches and eggs. There is a great demand for dry milk products. This sector in Ukraine today is not developed enough, but due to a well-balanced approach to this sphere and investment in technology – the payback will show a high level. There are many poultry meat imported from Africa. Pork is supplied, first of all, with the EU. Only 5% of Ukraine imports dairy products. African countries need a lot of cheeses, especially cheese products, because of the poor purchasing power of the population. Suppliers and spare parts for railways, aircraft engines and trucks are in demand in the African market.

Technological development of Africa correlates with the possibilities of our state. On this basis, Ukraine in Africa could build facilities for the processing of agricultural products, storage facilities for agricultural raw materials, to build the basic infrastructure, wood processing, hydro and thermal power plants. The services of Ukrainians are possible in the field of extraction of minerals and the manufacture of the simplest agricultural implements.

Africans call on partners to create joint ventures with them and get tax exemptions, access to local loans and other benefits. Insignificant costs and significant benefits can be achieved by creating regular shipping lines and especially export-import cargoes between the countries of Sub-Sahara Africa and Ukraine. It is worth paying attention to the countries of Africa, which are imported “hubs” for food. It is through these countries that Ukrainian products could enter other countries of the continent [3].

For the African continent, much more attention should be paid to the Ukrainian producers. Over the past decade, according to official UN data, the country's GDP has grown by 60%. The representatives of the middle class have become more 90%. Africa has achieved such rapid economic growth through the export of raw materials. Due to the growing solvency – on the one hand and the shortage of agricultural products – on the other, the continent became attractive for world and Ukrainian producers. Until 2024 the middle class in sub-Saharan Africa should grow by 90%, which will increase the use of food products, not only basic, but also with added value. Ukrainian producers will be able to take their confident positions in this market due to quality, competitive products with sufficient shelf life.

The Ministry of Agrarian Policy of Ukraine formulates the main goals in the field of agricultural trade policy formation and export promotion – from diversification of commodity structure, geographic export markets to expanding the circle of exporters and increasing the competitiveness of Ukrainian producers and processors.

Effective organizational and economic mechanisms and tools should help to achieve the stated goals. It is necessary to carefully study the system of government tenders on the continent. This is a very effective means of entering the African market.

The following marketing tools for promotion of domestic exports are defined in Ukraine: conducting negotiations with the competent authorities of potential trade partners of Ukraine; trade missions to different countries; development of export and investment portfolios of the sector; official and informational support of participation of Ukrainian companies in sectorized specialized exhibitions; developing transparent

tools for informing small and medium-sized producers and processors about existing aid opportunities through donor projects, soft loan programs, etc.; business forums to enable interested companies to establish direct contacts (B2B) with potential partners.

Joint efforts of business, ministries, associations and other interested market participants can and should create the necessary conditions for strengthening the presence of Ukrainian goods on the African continent [4].

References:

1. The export of goods from Ukraine in 2017 increased by 24.2%. *Ekспорт tovarov iz Ukrainy v 2017 godu vyros na 24,2%*. Retrieved from <http://biz.liga.net/ekonomika/all/novosti/3705403-eksport-tovarov-iz-ukrainy-v-2017-godu-vyros-na-24-2.htm> (In Russian).
2. Exports of agrarian products from Ukraine increased by almost a third. *Ekспорт agrarnoy produktsii iz Ukrainy vyros pochti na tret'*. Retrieved from <http://biz.liga.net/ekonomika/prodovolstvie/novosti/3703087-eksport-agrarnoy-produktsii-iz-ukrainy-vyros-pochti-na-tret.htm> (In Russian).
3. Ukraine and Africa: prospects for relations. *Ukrayina i Afryka: perspektyvy vzayemyn* http://galinfo.com.ua/blogs/ukraina_i_afryka_perspektyvy_vzaiemyn. Retrieved from http://galinfo.com.ua/blogs/ukraina_i_afryka_perspektyvy_vzaiemyn_236092.html (In Ukrainian).
4. Trofimtseva O. (2016). Agricultural export horizons-2017. *Ahrarni eksportni horyzonty-2017*. Retrieved from <https://agropolit.com/blog/177-agrarni-eksportni-gorizonti-2017> (In Ukrainian).

UDC 327

Vasyl H. Gerasymchuk,
Doctor of Economics, Professor
Professor of the Department of International Economics
National Technical University of Ukraine
“Igor Sikorsky Kiev Polytechnic Institute”, Kyiv, Ukraine

VIETNAM - THE IMPORTANT TRADE PARTNER OF UKRAINE IN SOUTHEASTERN ASIA

Vietnam is an important trading partner of Ukraine in the Asia-Pacific region (APR), which ranks 6th in terms of Ukraine's trade with the countries of Asia. The APR is a strategically important area for expanding the presence of Ukrainian business in international markets, especially in the context of the need to diversify exports.

The starting conditions for economic development in the united Vietnam (1976) were at a rather low level. The country has experienced several bloody wars. In 1986, the Communist Party of Vietnam (CPV) proclaimed the policy of updating “Doi Moi”. At this time, inflation in the country reached 700%, the state of agriculture was on the verge of destruction, and the industrial sector of the economy was also undeveloped. The experience of the industrious people of Vietnam confirms the possibility in short historical terms to achieve tangible results in the transition to

market relations, as well as stable and sovereign political existence. The construction of new social relations is carried out in an evolutionary, not radical way. Reforms are initiated from below, but are directed and supported from above. The program of economic reforms "Doi Moi" became a "Vietnamese phenomenon". The essence of the renewal policy is more economic freedom for individual entrepreneurs and the non-state sector, while maintaining the leading role of the state in an economy with a socialist orientation [1].

The development of private property and a variety of market institutions contribute to the fact that the average rate of economic growth over the past two decades is 7.43% per year. GDP for the years 1991-2015 increased by 12.7 times (from \$ 16 billion to \$ 204 billion), and per capita GDP – from \$200 in 1991 up to \$2228 in 2015. The GDP (PPP) per capita exceeded \$ 5,600. The fastest pace is the industrial sector. It gives 41% of the national economy, agriculture – 19%, service sector – 40%.

The figures cited in many respects rely on the use of the comparative advantages of the state. These advantages include: rich raw materials resources, favorable geopolitical position, extensive and unmet demand in the domestic market, as well as moderate demographic growth, diligence, discipline, unpretentiousness and a high level of education of Vietnamese.

Changes in Vietnam began with the agricultural sector. As a result of the ongoing reforms in this industry, the country became the largest exporter of rice and coffee, second only to Thailand, and in the second – to Brazil. The country occupies the fourth place in the world on export of seafood, on textile goods – 9th place.

Vietnam is rapidly becoming an industrial country. On this way there are still a lot of costs of growth and various kinds of imbalances. In exports, commodities are more than half dominated. For this reason, the products exported by Vietnam have low added value. In the import dominates the products of mechanical engineering, equipment and spare parts. Insufficiently developed is the sphere of R & D. Labor productivity is growing at a slow pace. These concerns, first of all, state enterprises.

The structure of the Vietnamese economy is largely determined by export orientation. In 2011-2015 exports amounted to 86.4% of GDP. At the first places in the commodity structure of exports are mobile phones and electronics, textiles and footwear products, equipment, timber and seafood. In this case, in 2015 71% of export earnings fell on enterprises with foreign capital. They became one of the main locomotives of growth, taking advantage of the cheap labor [2].

The country is implementing institutional reforms to implement the basic principles of ASEAN related to trade liberalization, trade facilitation, and the development of economic cooperation. The policy of economic integration was implemented with the attraction of foreign investments, increased exports of goods, loans from the IMF, the World Bank, and other financial institutions.

After the collapse of the USSR and the countries of the socialist camp of Eastern Europe, which were the main partners of Vietnam, the integration process is aimed at the search for and expansion of new markets (USA, ASEAN, countries of Western Europe, Northern Asia). The regime of market economy in Vietnam has

already been recognized by 56 countries, including Ukraine. The country is a member of the WTO, has a free trade zone with the EU, ASEAN, EAEU, China, Japan, India.

Vietnam is included in the second echelon of rapidly growing markets in terms of development prospects and attractiveness for foreign investors, the so-called VISTA group (Vietnam, Indonesia, South Africa, Turkey, and Argentina). In 2015 the volume of foreign direct investment in Vietnam reached \$100 billion.

The key foreign trade partners of Vietnam are China (25% of turnover), ASEAN countries (18%), USA, EU. The volume of external commodity turnover increased from \$ 2 billion in 1991 up to \$160 billion in 2015. The growth of exports for this period averaged 19% per year. Vietnam is included in the group of 50 countries with significant exports. The main export destinations are the USA (20.7%), the EU (19.1%), ASEAN (11%), and China (10%). Particular attention is paid to developing cooperation with many countries in the field of energy, climate change, nature management and education. Many students go to study abroad, including and to Ukraine (for example, in NTUU “Igor Sikorsky KPI named”).

At the beginning of 2016 The XII congress of the CPV approved the plan of social and economic development of the country for 2016-2020. It is expected that the per capita income of the country during the Fifth Five-Year Plan will increase to \$ 3200-3500, the inflation rate will be below 5%, and the budget deficit will not exceed 4% of GDP. According to the international consulting company PricewaterhouseCoopers LLP, the country has the necessary potential to by 2050 to become one of the fastest growing economies in the world with an average annual GDP growth of 5.3%.

Ukraine is extremely interested in expanding cooperation with Vietnam in the economic sphere. The data of Table 1 indicate the instability of the development of trade relations between the two countries. For the period 2012-2017 the most successful in terms of the increase in mutual trade turnover and investment cooperation was 2013. This year, the volume of trade reached \$540, 97 million. Ukraine exports agricultural products to the SRV, and imports telephone sets, vacuum cleaners, fish, coffee, tea, and light industry products. The balance in trade in goods is in favor of the Vietnamese side.

Table 1

Structure of foreign trade in goods between Ukraine
and the Socialist Republic of Vietnam, 2012-2017, \$ million

Indicators	2012	2013	2014	2015	2016	2017x
Goods turnover	445,70	540,97	416,55	338,93	382,02	197,87
Export	124,22	185,17	126,26	86, 97	77,78	44,34
Import	321,48	355,80	290,29	251,96	304,24	153,53
Balance	-197,26	-170,63	-164,03	-164,99	-226,46	-109,19

Compiled by the author on the basis of Gosstat data of Ukraine. Data for 2017 are given on the basis of the first half of the year.

According to Nguyen Minh Chi, Ambassador Extraordinary and Plenipotentiary of Vietnam to Ukraine and the Republic of Moldova, both countries have a huge unrealized potential for trade and economic relations in such areas as engineering, nuclear energy, agriculture, defense industry, education, science and

technology, culture and the humanities sphere. Now in the Ukrainian-Vietnamese economic relations there is a significant decline, although a good documentary base has been created for their development.

Ukrainian businessmen mainly offer such products as sunflower oil, dairy products, wheat, feed, alcoholic beverages. Despite the current difficult situation in Ukraine, Vietnam remains one of its main trading partners in Southeast Asia. Many Ukrainian companies have reoriented to the Chinese market. At the same time, not yet developed markets in Southeast Asia for Ukraine are not only Vietnamese, but also Singaporean, Indonesian, Malaysian and other markets. Vietnam can become for Ukrainian goods, according to Nguyen Minh Chi, a bridge to Southeast Asia [3].

References:

1. Cvetov A. (2016). Vietnam after the XII Congress of the Communist Party: a new direction and a new course? *V'yetnam posle XII s"yezda Kommunisticheskoy partii: novoye rukovodstvo i novyy kurs?* Retrieved from <http://asiavector.ru/analytics/1522/> (In Russian).
2. Pavlenko A. (2016). Vietnam with its rapidly growing economy is turning into a new China. *New Time*, №20. *V'yetnam s yego stremitel'no rastushchey ekonomikoy prevrashchayetsya v novyy Kitay.* Retrieved from <https://vokrugsveta.ua/vokrugsveta/vetnam-s-ego-stremitelno-rastushhej-ekonomikoj-prevrashhaetsya-v-novyy-kitaj> (In Russian).
3. Omelchenko T. (2016). Vietnam can become a bridge for the Ukrainian goods in South-East Asia. *V'yetnam mozhet stat' dlya ukrainskikh tovarov mostom v Yugo-Vostochnuyu Aziyu.* Retrieved from https://www.business.ua/primarily/vetnam_mozhet_stat_dlya_ukrainskikh_tovarov_mostom_v_yugo_vostochnuyu_aziyu-357695/ (In Russian).

UDC 339.138

Vasyl H. Gerasymchuk,
Professor, Doctor of Economic Science,
Professor of the Department of International Economics
National Technical University of Ukraine “Igor Sikorsky Kyiv Polytechnic”
Kyiv, Ukraine

PECULIARITIES OF APPLICATION OF MARKETING IN FOREIGN ECONOMIC ACTIVITY

Trading partners of Ukraine. In 2016 Ukraine carried out foreign trade operations with partners from 226 countries. In the Top-10 of Ukraine's largest trade partners in 2016 included: Russia, China, Germany, Poland, Belarus, Italy, Turkey, India, Egypt and USA. About 14 thousand Ukrainian enterprises exported their products abroad. The EU share in Ukraine's foreign trade has increased from 26.5% in 2013 up to 37.0% in 2016. Over the same period, the share of CIS countries decreased from 34.8% to 16.6%. During 2013-2016 the total volume of exports in the European direction decreased by 17.0%. Exports to the CIS countries for the period under review fell by 73.0%, to Russia by 76.0%. The share of agrarian products in total exports of the country increased from 22.0% in 2013 up to 42.0% in 2016. The share of metal in exports decreased to 22%, while the output of machine building

declined from 20.0% to 15.0%. The problems in the industry had a negative impact on exports of engineering products, which fell by almost three times – to \$ 3.8 billion.

According to the State Statistics Service, in general for 2016 year, Ukrainian exports amounted to \$ 36.363 billion (a decrease of 4.6% or \$ 1.764 billion), imports – \$ 39.249 billion (an increase of 4.6% or \$ 1.732 billion). Negative trade balance amounted to \$ 2.886 billion. In 2015 exports were valued at \$ 38.1 billion, and imports - \$ 37.5 billion. The balance of foreign trade in 2015 for the first time in the last 11 years (2005-2015) it became positive and amounted to \$ 632.5 million.

In the Ukrainian export in 2016 food products and raw materials for their production dominated (45.4%), ferrous and non-ferrous metals, as well as articles made of them (24.1%). In 2016 the volume of exports of food products and raw materials for their production increased both in absolute and in relative terms.

In 2016 there was an increase in the volume of imports of all commodity groups except mineral products and the category “miscellaneous”. At the same time, the highest growth rate was demonstrated by the commodity group “Machines, equipment, vehicles” (137.9%). The decrease in the consumption of imported raw materials (product group "Mineral products") in absolute terms is explained by the reduction in demand due to the crisis in the Ukrainian economy, the devaluation of the hryvnia, the introduction of a new scheme for the purchase of natural gas, etc.

Use of marketing tools in establishing and developing business ties with foreign partners. Ukraine is interested in expanding its influence on the world market, since this has the most favorable impact on the country's economic development. In order to establish economic relations with business foreign partners, it is first and foremost necessary to clearly define the objectives of such cooperation. Only after determining the expected results of mutually beneficial cooperation is the choice of methods or ways to achieve the goals. In any case, when forming intentions to enter a certain segment of the market, it is necessary to carefully gather market information, information about potential partners, potential competitors and their opportunities, analyze the price dynamics, develop practical steps to establish business relations, concretize the mechanisms and forms of cooperation [1, p. 145].

Markets that are promising for development by Ukrainian entrepreneurs should be evaluated according to a certain scale of indicators, which should include market volume, growth prospects, business costs, competition level and risk level.

The main indicators that allow determining the potential of the market of interest are:

- political characteristics (political structure in the country, political philosophy of the government, government's attitude to foreign business, forms and methods of stimulating / limiting the activities of private businesses and foreign investors);
- demographic characteristics (number and rate of population growth, level of urbanization, population density, age structure and composition of the population, family size, stage of the life cycle of the family);
- geographical characteristics (continent, the size of the country, topographical characteristics, climatic conditions);

- economic indicators (share of GNP per capita, income distribution, GDP growth rate, ratio of investment and GNP);
- technological indicators (level of technological skills, prevailing production technology, prevailing consumer technology, educational level, engineering training);
- socio-cultural indicators (social values, way of life, national composition of the population, linguistic diversity, attitude to religion, adherence to the brand of the producer);
- national goals (industrial development priorities, plans for infrastructure development) [2, p. 26-32; 3, pp. 144-147].

Using the induced list of indicators, marketing services have the opportunity to comprehensively assess the state and prospects for the development of the target market. Based on the analysis, the preference is given to the market segment, which has a high level of demand, high consumption rates, high profit margins, moderate competition, real requirements for price and sales policies, is able to provide maximum benefit in the long term, including investment in related investments.

If it is a question of choosing a potential foreign partner, it is important to collect the most complete information about it. It is advisable to obtain general information about the company, its mission, policy and structure, spheres of activity, number of employees, authorized capital, founders and top management. It is also necessary to have an idea of the turnover, the portfolio of orders, international relations, the strength of the financial condition, the scientific potential, the competitiveness of the products, positions in the domestic and foreign markets, the system of distribution and promotion of goods, etc.

Marketing channels for finding partners abroad. To expand foreign economic activity, it is necessary to use the capabilities of those state structures, public organizations and business circles that know the conditions of doing business in a certain country, region, industry and which can assist in studying the market and consumer sentiments, preparing documents, creating channels for promoting products. At the initial stage of establishing links with foreign partners, of course, you should use Internet marketing.

The Chamber of Commerce and Industry (CCI) of Ukraine has a significant experience and resources, uniting more than 9 thousand enterprises. Among this number of firms it is quite possible to find a partner with branched connections in the foreign economic sphere of activity. CCI also has its own representative offices abroad, which can provide relevant advice. CCI maintains partnerships with 100 CCI in the world. In addition, 33 bilateral business councils have been established within the CCI, representatives of which are available in 90 countries of the world. In the regions of Ukraine there are 25 regional CCI (site ucci.org.ua).

The trade and economic departments of the Ukrainian embassy in the country can assist in solving many issues of foreign economic activity. Specialists provide consulting support in matters related to information on regulations, exhibition activities, as well as providing direct assistance in finding partners, organizing meetings b2b. In Ukraine, there are trade missions of many countries interested in developing trade and economic cooperation. Who conduct various events, seminars,

exhibitions; publish business guides and proposals for cooperation, useful links.

When choosing a foreign partner, it is quite realistic to use the services of a successful exporting firm, which can trade the offered goods in its distribution scheme. This approach significantly facilitates access to foreign markets, but reduces profit. Also on the market are export management companies (export trading companies) and export agents that buy goods from the manufacturer and export them. They can identify international markets, consumers, help with the design of documentation, arrange negotiations at business exhibitions and organize distribution channels. They also prevent untimely settlements; communicate with the tax inspectorate, financial monitoring, the ministry of economic development and trade.

Transport-logistic companies (TLK) can also act as export partners, providing services for the transportation and customs clearance of goods. TLK undertakes obligations in processing export cargo without arrival to the customs terminal, which saves time and money for exporters. In this case, electronic declaring is used. The task of the exporter is to prepare the necessary documents (foreign economic contract, invoice, packing list). International transport and logistics companies have well-established connections in the market and can advise partners from among their foreign clients [4].

References:

1. Ershov, Yu. A. (ed.) (1991) Finland. Moscow: Intern. relations.
2. Douglas, S.P, Craig S. and Keegan W. (1982) Approaches to assessing international marketing opportunities for small and medium-sized business, Columbia Journal of World Business, p. 26-32.
3. Bagiev, G.L, Tarasevich, V.M. and Ann, H. (1999) *Marketing*. Moscow: Economics.
4. Preparation for export: the search for partners abroad. Available at: <https://msb.aval.ua/en/news/?id=24865> (accessed 18.08.2013).

УДК 657

Гніденко Н.А.

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

РОЗВИТОК ЮРИДИЧНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

У наш час для учасників ринку очевидною стає необхідність управління ризиками у своїй діяльності. Потреба «прозорості» при взаємодії з партнерами – це вже норма, актуальна як для великих компаній, що лідирують на ринку, так і для малого бізнесу, спрямованого на успішний розвиток.

Кожен власник бізнесу бажає бути впевненим, що його бізнес працює на відмінно, всі справи перебувають під контролем та у повному порядку.

Таку впевненість досягнути не просто, особливо в умовах плинного та мінливого законодавства в нашій країні.

Будь-яка компанія, що має намір укласти важливий контракт, або інвестор, що планує придбати бізнес, хоче бути повністю впевненим у рентабельності та безпеці майбутньої угоди. Така впевненість може ґрунтуватись тільки на достовірній і вичерпній інформації про потенційного контрагента. Саме для збору та аналізу такої інформації проводяться спеціальні комплексні перевірки, отримані в світовій практиці назву *due diligence* [2].

Вперше термін з'явився в 1933 році в США у Законі про цінні папери. Сучасні стандарти були розроблені в 1977 році в Швейцарії: кілька великих банків підписали договір *Swiss Due Diligence*, що регулює єдиний підхід до збору інформації про клієнтів для захисту своєї власності від можливих збитків. Пізніше принципами, що містяться в договорі, стали користуватися консалтингові компанії для аналізу діяльності компанії з точки зору юридичної, економічної та фінансової добросовісності [5].

«*Due Diligence*» в Україні, в основному, використовується лише іноземними компаніями, і обсяг таких послуг визначається рівнем інвестування до України. Незначні прямі іноземні інвестиції роблять попит на проведення «*Due Diligence*» несистемним, що не дає можливості аудиторським фірмам спеціалізуватися саме на цій процедурі та розробляти методичний інструментарій її проведення [3].

Але останнім часом з'являються все більше інвесторів, розвиваються інвестиційні проекти та вкладення капіталу у різні сфери бізнесу, успішність яких залежить від мінімізації підприємницьких ризиків, що і зумовлюють ріст попиту на проведення юридичного аудиту.

Поняття «юридичний аудит» часто ототожнюють з поняттям «*Due Diligence*».

Існує декілька дослівних трактувань терміну «*Due Diligence*» – «належна добросовісність», «досконале спостереження», «перевірка належної добросовісності», «всебічне вивчення наданої інформації». Всі вони передбачають комплекс дій, направлених на перевірку «чистоти» операцій. Оскільки процедура «*Due Diligence*» призначена для оцінки всіх аспектів діяльності аналізованої компанії, вона ділиться на кілька етапів, з яких основними є: *Legal Due Diligence*, операційний «*Due Diligence*», фінансовий, податковий, управлінський та маркетинговий «*Due Diligence*».

Оскільки юридичний аудит є одним із етапів «*Due Diligence*», то визначенням поняття «юридичний аудит» має бути саме *Legal Due Diligence* - представляє собою комплексне правове дослідження роботи підприємства, окремих ділянок його діяльності, документів або угод з точки зору їх відповідності існуючій судовій та господарській практиці, чинному законодавству.

Юридичний аудит виправдано вважається найбільш об'єктивним джерелом відомостей про юридичну складову діяльності підприємства та є базовим і найбільш трудомістким етапом процедури *Due Diligence* в цілому. Ґрунтуючись на отриманих даних, компанія може визначати напрямки свого

подальшого розвитку, а власник підприємства має можливість впевнено почувати себе, знаючи, що бізнес «в порядку».

Юридичний аудит може бути замовлений власником компанії, якщо він:

- хоче отримати неупереджену оцінку поточної діяльності підприємства;
- має намір перевірити надійність своїх контрагентів, аби забезпечити себе від неналежного виконання ними своїх зобов'язань;
- зменшити загрозу претензій з боку державних органів;
- бажає придбати / продати активи або готовий бізнес;
- збирається відкрити спільне підприємство, здійснити злиття, поглинання або реструктуризацію компанії, а також забезпечити собі захист від поглинання компанії недружніми підприємствами;
- має намір отримати кредит в банках або фінансових організаціях;
- хоче надати інвестору або партнеру гарантії юридичної прозорості і перспективності своєї компанії.

Комплексний юридичний аудит передбачає проведення повного аналізу діяльності підприємства за певний період або з дня його реєстрації. Залежно від потреб клієнта аудит може проводитись за наступними напрямками:

- дослідження договорів та всіх видів правоустановчих документів;
- дослідження законності операцій та реалізації проектів підприємства;
- аналіз діяльності підрозділів підприємств;
- дослідження кадрової роботи;
- оцінка діяльності посадових осіб при виконанні ними посадових обов'язків та виявлення дій, у яких є ознаки злочинів;
- вивчення матеріалів по заданих напрямках діяльності компанії, пошук шляхів оптимізації роботи підприємства за цими напрямками;
- експертиза правовстановлюючих документів компанії та договорів, аналіз схеми угоди купівлі-продажу, пошук помилок і прихованих умов в передбачуваній операції, аналіз правових і фінансових ризиків, оцінка ступеня впливу ризиків на вартість бізнесу, юридичний аналіз майна, що є предметом угоди, вивчення системи розрахунків з купівлі-продажу з метою пошуку джерела потенційних збитків.

Безумовно, юридичний аудит можна віднести до ефективного засобу управління ризиками, адже метою його проведення як правило, є саме їх мінімізація. Спектр ризиків, дуже різноманітний, включаючи ризик виникнення корпоративних конфліктів (рейдерський захват), ризик притягнення до податкової, адміністративної або кримінальної відповідальності, фінансові, трудові, природоохоронні та інші ризики. Іноді, всі ці ризики йдуть «пліч о пліч» і інвестор, або інша особа, в підсумку може отримати все в єдиному комплекті. Разом з тим, своєчасна та якісно проведена процедура юридичного аудиту допоможе знизити як реальні, так і потенційні ризики.

Література:

1. Гуцаленко Л.В. Дью Делідженс – гарант успішності інвестиційного проекту в бізнес-сфері / Л.В. Гуцаленко // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2017. - №7 – С. 20–31.
2. Гордеева О. Due Diligence: влияние рисков и оптимизация бизнес-процесов / О. Гордеева // Журнал «Финансовый директор». – 2009. – № 4. – С. 43
3. Дорош Н.І. Комплексна аналітична перевірка підприємства / Н.І. Дорош // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси» Збірник наукових праць. – Луцький національний технічний університет. – 2012. – Випуск 9 (33). – Ч.1 – С. 355-361.
4. Полищук А. Дью Дилидженс (Due Diligence) в Украине. Перспективы развития / А. Полищук // Научный журнал «Наука и образование». – 2008. – № 5. – С. 54-65
5. Spedding, Linda S. The Due Diligence Handbook. Corporate governance, Risk Management and Business Planning / Spedding, Linda S. – CIMA, 2009.

УДК 657.1:657.3

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

ПРИНЦИПОВИЙ ВПЛИВ ОКРЕМИХ ГАЛУЗЕВИХ ХАРАКТЕРИСТИК ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА НА ПОБУДОВУ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

Однією із найбільш актуальних проблем управління житлово-комунальним господарством (ЖКГ) України сьогодні є побудова інформаційних систем обліку та контролю з урахуванням специфічних інформаційних запитів такої системи управління, де інформаційні потреби операційного управління доповнюються інформаційними потребами регуляторів (органи ліцензування, власники) та інформаційними запитам громадянського суспільства (недержавні організації, що представляють інтереси громадян).

Дослідженню та систематизації галузевих особливостей ЖКГ присвячена достатньо велика кількість наукових робіт вітчизняних та закордонних вчених [1-8; 10-13]. Між тим, принципів вплив зазначених галузевих особливостей на побудову ефективних інформаційних систем управління, в тому числі з урахуванням нагальних інформаційних потреб громадянського суспільства, практично не досліджувався.

Побудова ефективних інформаційних систем обліку і контролю в галузі житлово-комунального господарства повинна, перш за все, базуватись на

систематизації особливостей галузі, які принципово відрізняють її від інших галузей національної економіки.

Нами узагальнено галузеві особливості житлово-комунального господарства, які відокремлені у роботах науковців-попередників. Серед головних відмінностей житлово-комунального господарства автори визначають:

- багатогалузеву структуру; подвійне підпорядкування обласних організацій та непромисловий характер надання послуг [13, с. 10-11];

- подвійність підпорядкування та специфічний розподіл управлінської компетенції між галузевими органами та органами місцевого територіального управління [2, с. 21; 3, с. 12-16, 39-42; 7, с. 16; 8, с. 6; 10, с. 8];

- пряму залежність виробництва комунальних послуг від їх споживання; безперервність виробництва житлово-комунальних послуг; реалізацію послуг безпосередньо споживачам (без торгових та посередницьких організацій); залежність чисельності працівників від безперервного режиму роботи підприємств; використання переважно допоміжних матеріалів [12, с. 13-14];

- стохастичний характер процесів, що протікають у галузі [11, с. 20];

- відсутність взаємозв'язку підцілей при досягненні глобальної цілі; організаційну побудову по територіальній та галузевій ознаці; подвійне підпорядкування; соціальний відзив на результати діяльності; нерівномірність попиту та ін. [2, с. 13];

- нетранспортабельність кінцевого результату її діяльності; співпадіння по часу процесів виробництва та споживання; неможливість складування; нерівномірність попиту по сезонах року [2, с. 17];

- соціальну спрямованість та безальтернативність послуг [1, с. 301]

- місцевий характер виробництва та споживання, а також місцевий характер управління житлово-комунальним господарством [10, с. 7].

Як видно з наведеного вище, у дослідницьких роботах вчених-попередників особливості житлово-комунального господарства часто перекликаються, повторюються з невеликими відмінностями, які характеризують авторське бачення суспільно-економічних та виробничо-технологічних процесів, що мають місце.

З іншої сторони, намагаючись визначити якомога більше галузевих особливостей житлово-комунального господарства, цитовані вище автори визначають характеристики, які не є рівно справедливими для всіх підгалузей житлово-комунального господарства.

Отже важливим науковим завданням є визначення галузевих особливостей, які є притаманними всім підгалузям житлово-комунального господарства.

Узагальнення технологічних та економічних особливостей ЖКГ мають встановити не тільки особливий характер суспільно-економічних відносин в галузі, а й повинні мати визначальний вплив як на специфіку системи управління досліджуваною галуззю, так і на побудову найбільш ефективних

інформаційних систем обліку та контролю, які покликані забезпечити таке управління необхідними даними.

У результаті проведених досліджень, до галузевих характеристик ЖКГ, що принципово впливають на побудову інформаційних систем обліку та контролю, нами віднесені: безперервність процесу надання та споживання послуг; соціальна спрямованість (значимість) послуг; безальтернативність послуг, що надаються; невіддільність процесів виробництва та споживання послуг; залежність обсягів виробництва і споживання послуг; соціальний відзив на результати діяльності виконавців послуг; виробничий характер формування цін і тарифів на послуги; нематеріальний характер послуг, що надаються (невідчутність, неможливість накопичення (тарування) та перепродажу).

Застосування такого підходу до визначення галузевих особливостей ЖКГ дозволяє забезпечити, по-перше, цілісне виокремлення досліджуваної галузі серед інших галузей народного господарства, а по-друге, сформулювати чіткий перелік інформаційних вимог широкого кола різнорідних користувачів даних про процес надання житлово-комунальних послуг.

Розбудова та розвиток інформаційних систем обліку та контролю виконавців житлово-комунальних послуг з урахуванням визначених інформаційних вимог є перспективним напрямком подальших наукових досліджень, внаслідок чого виникатиме можливість забезпечити прозорість управління ЖКГ, як базової вимоги сучасної державної політики у житлово-комунальній сфері.

Література:

1. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік в галузях економіки: [Навч. посіб.] / П.Й. Атамас. – [2-е вид.]. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.
2. Безлюдов А.И. Жилищно-коммунальное хозяйство: проблемы управления / А.И. Безлюдов. – М.: Стройиздат, 1990. – 280 с.
3. Безлюдов А.И. Централизованное планирование и управление жилищно-коммунальным хозяйством / А.И. Безлюдов. – М.: Стройиздат, 1983. – 176 с.
4. Гольцман Л.Н. Экономика коммунального хозяйства, услуги, тарифы. / Л.Н. Гольцман. – М.: Экономика, 1966. – 191 с.
5. Гольцман Л.Н., Федулова Л.А. Экономика коммунальных предприятий и расчетные цены / Л.Н. Гольцман, Л.А. Федулова. – М.: Экономика, 1969. – 126 с.
6. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності: [Підручник] / Н.О. Гура. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.
7. Гура Н.О. Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика / Н.О. Гура. – К.: Знання, 2006. – 351 с.
8. Джунь Б.М. Эффективность экономического стимулирования коммунального хозяйства / Б.М. Джунь. – К.: Будівельник, 1979. – 104 с. – (Библиотека строителя).
9. Закон України «Про житлово-комунальні послуги» від 24 червня 2004 року № 1875-IV (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1875-15>.
10. Иванов И.Т. Экономика коммунального хозяйства / И.Т. Иванов, Р.И. Орлова, С.В. Розенберг. – М.: Стройиздат, 1979. – 221 с.
11. Каспин В.И. Планирование развития жилищно-коммунального хозяйства / В.И. Каспин. – М.: Стройиздат, 1990. – 224 с.
12. Орлова Р.И. Экономика жилищно-коммунального хозяйства: [Учебн. для техникумов] /

- Р.И. Орлова, Л.К. Зайцев, А.З. Пронин. – М.: Стройиздат, 1988. – 271 с.
13. Программно-целевое управление жилищно-коммунальным хозяйством Украинской ССР/ [М.И. Молдованов, Н.М. Витренко, В.Л. Ганский и др.; под ред. Г.М. Доброва], - К.: Будивэльнык, 1989. – 176 с.
14. Чистов С.М. Державне регулювання економіки / [С.М. Чистов, А.Є. Никифоров, Т.Ф. Куценко та ін.] – К.: КНЕУ, 2000. – 316 с.

УДК 657

Грушковська О.С.

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

СУЧАСНІ МЕТОДИ УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Вибір методів управління ризиком є одним з етапів процесу управління ним. Лише після визначення суті ризику, його джерел і рівня можна вибрати адекватний метод управління, який повинен звести до мінімуму негативні наслідки розпізнавання ризикових подій.

Кожен професійний ризик, зокрема й аудиторський, поділяють на компоненти. Слід зауважити, що деякі компоненти ризиків залежать від аудитора, інші ж є незалежними від нього. Тому застосування методів управління має бути спрямоване на залежні від аудитора компоненти ризиків. Щодо аудиторського ризику, управління має бути спрямоване саме на ризик невиявлення.

Ризиків бізнесу аудитора є дуже багато. Їх можна поділити на дві групи: ризики, характерні для будь-якого суб'єкту підприємництва, і ризики, притаманні лише суб'єктові аудиторської діяльності.

Суб'єктами управління ризиками аудиторської діяльності можуть бути:

- аудитори, оскільки саме вони проводять аудит чи надають інші аудиторські послуги;
- керівництво аудиторської фірми – здійснює управління аудиторською діяльністю, а отже й ризиками бізнесу аудиторської фірми. Крім того, керівництво управляє діяльністю працівників фірми – аудиторів, а отже має безпосередній вплив на професійні ризики;
- незалежний професійний орган Аудиторська палата України та держава в особі Верховної ради України і органів виконавчої влади – здійснюють регулювання аудиторської діяльності, а отже мають вплив на її ризики [1, с. 93].

Управління ризиками може бути спрямоване на уникнення ризику або зниження негативних наслідків від розпізнавання ризикових подій. Тому об'єктами управління ризиками аудиторської діяльності є імовірність виникнення ризику і величина наслідків від розпізнавання ризикових подій.

Для зниження імовірності виникнення ризику необхідно застосовувати методи попередження та розподілу, а для зменшення негативних наслідків від настання ризикових подій здійснюють передавання ризику або самофінансування. Спосіб здобуття додаткової інформації використовують як для зниження імовірності появи негативних наслідків ризикових подій, так і для зменшення збитків, пов'язаних з ними [1, с. 138].

Ризики аудиторської діяльності за величиною можна поділити на катастрофічні, критичні, допустимі та несуттєві. Катастрофічних та критичних ризиків необхідно уникати. Наприклад, якщо аудитор перед проведенням аудиторської перевірки оцінює аудиторський ризик як високий незалежно від обсягу здійснених процедур, то йому необхідно відмовитися від такої перевірки. Інші ризики необхідно зводити до рівня допустимих чи несуттєвих.

Найефективнішим методом управління ризиком господарських відносин з клієнтом є попередження цього ризику з боку керівництва аудиторської фірми. З метою запобігання втрати клієнта керівництво аудиторської фірми в першу чергу повинне забезпечувати високу якість надання послуг. Крім того, для прогнозування можливої втрати клієнта та дослідження причин цього, необхідно налагодити систему постійних зв'язків – контактувати не лише під час проведення аудиту чи надання інших послуг, а постійно.

Аудит носить періодичний характер. Як правило аудиторську перевірку здійснюють для підтвердження річної фінансової звітності. Для збільшення кількості контактів з клієнтом, звітний період, за який проводиться аудит, можна розбити на кілька менших. Наприклад, рік можна розділити на квартали і проводити аудит чотири рази на рік. Це практично не вплине на вартість річного аудиту загалом, але дасть змогу здійснювати моніторинг відношення клієнта до фірми та заздалегідь спрогнозувати його незадоволення і налагодити стосунки ще до завершення надання послуг [2, с. 82].

Для управління ризиком неплатоспроможності клієнта доцільно також застосувати метод попередження. Найлегшим способом попередити ризик неплатоспроможності клієнта є проведення аудиту на умовах передоплати. Але можливість надати відтермінування платежу, враховуючи високу вартість аудиторських послуг, безумовно є конкурентною перевагою аудиторської фірми, а вимога передоплати може призвести до втрати клієнтів.

Зважаючи на те, що аудитори мають безпосередній доступ до всієї бухгалтерської документації клієнта, його неплатоспроможність можна передбачити і в такому випадку вимагати передоплату. Розбиваючи аудит на дрібніші періоди, як це описано вище, розрахунки можна здійснювати за етапами виконаних робіт, і не приступати до наступного етапу, поки не будуть проведені розрахунки за попередній. Таким чином можна зменшити суму недоотриманих коштів [1, с. 112].

Ризик погіршення репутації як правило виникає внаслідок поширення про аудитора інформації негативного характеру в засобах масової інформації. Тому необхідно проводити систематичний моніторинг інформації про аудиторську фірму в засобах масової інформації, а також скласти план дій на випадок погіршення репутації – підготувати доречну інформацію та скласти

перелік засобів масової інформації, які можуть бути залучені для інформування громадськості .

Часто ім'я аудитора чи аудиторської фірми пов'язують з негативною репутацією чи незадовільними результатами роботи суб'єкта господарювання, фінансова звітність якого була перевірена . Тому, перед тим, як прийняти замовлення, необхідно дослідити репутацію клієнта, а також проаналізувати, яким чином вона вплине на репутацію аудиторської фірми. Зважаючи на те, що погіршення репутації призводить до певних втрат і вимагає здійснення витрат, пов'язаних з її відновленням, необхідно створювати відповідні резерви. Отже, для управління ризиком репутації доцільно застосовувати методи попередження та самофінансування [2, с. 178].

На зменшення ризику втрати незалежності аудитора повинні бути направлені дії не лише керівництва аудиторської фірми, а й держави.

Керівництво повинне застерігатися того, щоб у загальному доході фірми значна частка припадала на одного чи кілька пов'язаних клієнтів. Перед видачею завдання на перевірку, керівництво має впевнитися, що аудитор не має жодних фінансових інтересів у результатах діяльності підприємства – об'єкта перевірки. Для забезпечення незалежності можна періодично здійснювати ротацию аудиторів на об'єктах, тобто не давати одному і тому ж аудитору перевіряти певне підприємство декілька разів підряд.

Державні органи влади своїми нормативно-правовими актами затверджують вимоги щодо засновників і структури капіталу аудиторських фірм, обмеження на співпрацю з клієнтами, до результатів діяльності яких аудитори мають фінансовий інтерес.

Ризик недобросовісної конкуренції пов'язаний з ризиком репутації. Внаслідок недобросовісної конкуренції з боку інших суб'єктів аудиторської діяльності, репутація аудиторської фірми погіршується. Тому для управління ризиком недобросовісної конкуренції можна застосовувати методи попередження ризику репутації [2, с. 133].

Для протистояння недобросовісній конкуренції також варто вступати до професійних об'єднань аудиторів, які можуть мати вплив на недобросовісного конкурента та на орган в сфері регулювання аудиторської діяльності з метою накладення стягнення на такого конкурента.

Попередити ризик нестабільності законодавства у сфері аудиторської діяльності можна також вступивши до професійних об'єднань аудиторів, які можуть не лише виступати суб'єктами законодавчої ініціативи, але й пролобіювати відповідний нормативний акт у законодавчому органі.

Література:

1. Бондаренко Н.О. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності : [навчальний посібник] / Н.О. Бондаренко, В.Д. Понікаров, С.М. Попова. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 300 с.
2. Бычкова С.М. Контроль качества аудита / С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова. – М.: Эксмо, 2008. – 208 с.

ЛОГІКА ТРИСТОРОННІХ ВІДНОСИН ЯК ВАЖЛИВОГО ЕЛЕМЕНТУ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

Розвиток економіки висуває нові вимоги відповідно до яких постійно розвивається і вдосконалюється аудиторська діяльність, а в аудиті виникли нові ідеї, виникає необхідність загальної, хоч і не повної, гармонізації вимог до обов'язкового аудиту. Аудиторську діяльність можна визначити як галузь суспільно необхідної праці, яка потребує спеціальних знань, вмінь і навиків для здійснення аудиту, огляду, іншого завдання з надання впевненості та супутніх послуг, відповідного організаційного і методичного забезпечення.

Сучасна система підходів до здійснення аудиторської діяльності викладена у Кодексі Етики Професійних бухгалтерів Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (РМСЕБ), Стандартах Ради з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ)

Завдання з надання впевненості передбачає участь у цьому процесі трьох окремих сторін: фахівця – практика (аудиторської фірми), відповідальної сторони, визначених користувачів.

Тристоронні відносини – це відносини між суб'єктом фахівцем – практиком (аудиторською фірмою) і об'єктами (відповідальною стороною та користувачами) аудиторської діяльності з приводу її результатів. Логіку тристоронніх відносин можна подати на рис. 1.

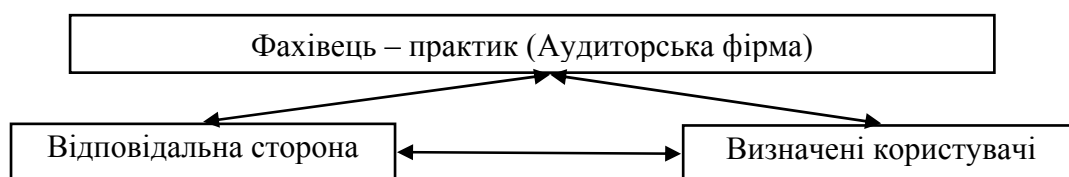


Рисунок 1 – Логіка тристоронніх відносин

Тристоронні відносини охоплюють усі виробничі відносини при виконанні завдань з надання впевненості. Стан тристоронніх відносини, характер їх розвитку впливає на процес і визначає результат завдань з надання впевненості.

Відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, Кодексу Етики Професійних бухгалтерів, Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості термін «фахівець – практик» визначає професійного

практикуючого бухгалтера, який є членом організації МФБ, який незалежно від класифікації обов'язків надає професійні послуги. Термін «аудитор» відповідно до МСА та МСЗО для зазначення особи чи осіб, які проводять аудит, як правило партнер із завдання або інші члени аудиторської групи із завдання. Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості визначає, що термін «фахівець – практик» є ширший, ніж термін «аудитор», що вживаються у МСА та МСЗО, і який стосується тільки тих фахівців практиків, що виконують завдання аудиту або огляду стосовно історичної фінансової інформації. Термін «аудитор» нами використовується відповідно до документів, затверджених Радою з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості, коли описується аудит, огляд, інше надання впевненості і супутніх послуг, що можуть виконуватися фахівцем-практиком. Таке посилення не означає, що особа, яка виконує огляд, інше надання впевненості або супутні послуги, має бути аудитором фінансової звітності суб'єкта господарювання. Крім того, необхідно враховувати, що цей термін вживається також і у Законі України «Про аудиторську діяльність», в якому тлумачиться як «фізична особа, яка має сертифікат, що визначає її кваліфікаційну придатність на заняття аудиторською діяльністю на території України».

Термін «незалежний аудитор фінансової звітності суб'єкта господарювання» вживається в контексті аудиту фінансової звітності, яка містить історичну фінансову інформацію.

Відповідальна сторона – це особа (особи), яка надає аудитору письмові твердження з оцінкою або вимірюванням (стосовно відповідних критеріїв) предмету, який можна (чи не можна) подати користувачам як твердження, і відзначається такими характеристиками, які зумовлені специфікою відповідальності:

- при виконанні завдання з надання безпосереднього висновку є відповідальною за предмет завдання;
- при виконанні завдання з підтвердження є відповідальною за інформацію з предмета (підтвердження) та може бути відповідальною за предмет, та може бути стороною, що наймає аудитора:
- при виконанні завдання з надання впевненості формує інформаційні масиви про предмет в межах визначеної облікової політики.

Відповідальною стороною може бути один із користувачів. Відповідальна сторона може бути, а може і не бути стороною замовником.

Користувачами є особа, особи, або клас осіб, для яких аудитор готує звіт із завдання з надання впевненості, або звіт, в якому аудитор упевненість не висловлює. У випадках, визначених чинним законодавством, користувачі визначають вимоги до завдання з надання впевненості.

Відповідальна сторона та користувачі можуть належати до різних або до однієї організації. Відносини між відповідальною стороною та користувачем слід розглядати в контексті конкретного завдання.

Функції сторін «тристоронніх відносин» при виконанні окремих завдань з надання аудиторських послуг визначені для завдань з надання обґрунтованої

впевненості, завдань з надання обмеженої впевненості, супутніх послуги (табл. 1).

Таблиця 1

**Функції сторін «тристоронніх відносин»
при виконанні окремих завдань за надання аудиторських послуг**

Сторони тристоронніх відносин	Типи завдань			
	Завдання з надання обґрунтованої впевненості	Завдання з надання обмеженої впевненості	Супутні послуги	
Фахівець - практик (бухгалтер, при виконанні завдань з підготовки фінансової інформації)	Зменшує ризик завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня за обставин завдання як основи для висловлення позитивної форми думки висловлення висновку аудитора	Зменшує ризик завдання з надання впевненості до рівня що є прийнятним за обставин завдання, але більшого ніж при завданні з надання обґрунтованої впевненості, як основи для висловлення негативної думки як основи для негативної форми висловлення висновку аудитора	Завдання з проведення погоджених процедур. Складає звіт на підставі тверджень відповідальної сторони, яка виконала оцінку або вимірювання предмета, який досліджує, застосовуючи погоджені із замовником процедури. Аудитор судження не формує, упевненість не висловлює	Завдання з підготовки фінансової інформації. Бухгалтер, використовуючи бухгалтерський, а не аудиторський досвід, збирає, класифікує і узагальнює фінансову інформацію, готує звіт. Бухгалтер судження не формує, упевненість не висловлює
Відповідальна сторона	Формує інформаційні масиви про предмет у межах визначеної облікової політики	Формує інформаційні масиви про предмет у межах визначеної облікової політики	Виконує оцінку або вимірювання предмета завдання і передає її аудиторіві	Формує інформаційні масиви про предмет у межах визначеної облікової політики
Користувачі	Отримують висновок з наданням обґрунтованої впевненості	Отримують висновок з наданням обмеженої впевненості	Отримують звіт. Користувачі звіту самі оцінюють процедури та результати, наведені аудитором в звіті, і на підставі звіту аудитора роблять власні висновки	Отримують звіт. Користувачі звіту самі оцінюють проведені класифікації і узагальнення фінансової інформації

Система підходів до комплексного здійснення аудиторської діяльності має базуватися на вимогах Кодексу Етики Професійних бухгалтерів РМСЕБ та Стандартів Ради з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ) з огляду на зміст функцій окремих суб'єктів «тристоронніх відносин» при виконанні різних завдань з надання аудиторських послуг (завдань з надання обґрунтованої впевненості, завдань з надання обмеженої впевненості, супутніх послуг).

Література:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 1, видання 2014 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частина 2, видання 2014 року. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_2_all.pdf

УДК 332.14:330.1(477)

Жукова Н.В.

аспірант відділу регіональної політики
Національний інститут стратегічних досліджень
м. Київ, Україна

ІНСТРУМЕНТ SWOT-АНАЛІЗУ НА МЕЗОРІВНІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ (на прикладі малих міст)

Проблема співвідношення економічної безпеки держави, регіональної економічної безпеки та економічної безпеки урбанізованих територій набуває все більшої актуальності в умовах переходу країн світу до людиноцентричної концепції сталого розвитку.

В системі економічної безпеки держави науковці виокремлюють три рівні реалізації суб'єктно-об'єктних відношень: мікрорівень (економічна безпека домогосподарства, людини); мезорівень (економічна безпека галузі, регіону, міста); макрорівень (глобальна економічна безпека, безпека національної економіки країни або групи країн) [1]. Особлива роль мезорівнів полягає в тому, що вони виконують роль буферів при активізації загроз стабільності для основних рівнів господарської системи та слугують резервами при надлишку або нестачі факторів, ресурсів та умов сталого розвитку. Саме на мезорівні представлена інтегральна модель сукупності рівнів стану економічної безпеки держави, що відображає економічне й соціальне життя населення, екологічний стан середовища, культурно-історичні особливості.

Категорія малих міст є однією з перших в історичному процесі виникнення та розвитку різного типу міських поселень. Вони виконують важливі й різноманітні функції в територіально-господарській системі держави, формують міст між капіталом соціальної спільноти та екологічною і культурною спадщиною, з одного боку, і новим баченням економічного зростання та креативності міст, з іншого, посідаючи важливе місце в економічній ієрархії країн світу.

Економічна безпека малих міст є невід'ємною складовою стабільного розвитку регіональної економіки, регіонального зростання будь-якої країни, основою формування та розвитку людського та інноваційного капіталу на місцевому рівні. У ХХІ ст. економічна безпека малих міст все частіше поєднується з переходом до сталого розвитку. Останній як синергія

економічного, екологічного, соціального виміру процесів економічного зростання потребує усвідомлення сутності економічних інтересів малого міста, що концентрують у собі стимули та мотиви до реалізації їхнього сталого розвитку, виокремлення внутрішніх економічних загроз (галузевого, демографічного, еколого-енергетичного, соціального та інституціонального вимірів), що мають системний характер та потребують першочергового подолання, факторів соціально-економічного зростання, що формують передумови для забезпечення належного рівня життя населення, що є головною умовою людиноцентризму.

Поширена європейська практика доводить, що дієвим інструментом ідентифікації переваг та можливостей, системності та комплексності проблем, з якими стикаються малі міста в процесі сталого розвитку є SWOT-аналіз [2]. Термін (акронім) SWOT створено першими літерами англійських слів: (Strengths) сильні і (Weaknesses) слабкі сторони (внутрішні чинники), (Opportunities) можливості і (Threats) загрози (зовнішні чинники). Він був вперше публічно представлений у 1963 р. професором бізнес-адміністрування Кеннетом Р. Ендрюсом з Гарвардської школи бізнесу. З 1980-х років цей класичний інструмент стратегічного планування розвитку підприємств знаходить дедалі ширше застосування на мезорівні як засіб критичного осмислення та оцінки регіональних та місцевих пріоритетів розвитку.

SWOT-аналіз дозволяє визначити сильні та слабкі сторони відповідної території, зовнішні шанси та ризики її подальшого розвитку. Він показує, яким чином краще застосувати власні сили і зменшити внутрішні слабкості, оптимально використовуючи зовнішні можливості та усуваючи загрози. Такий аналіз стає основою для розвитку майбутніх стратегій соціально-економічного зростання малих міст.

SWOT-аналіз малих міст має певні особливості на відміну від SWOT-аналізу регіонів, мегаполісів та великих міст. Це пов'язано з тим, що кожному малому місту притаманні відносно невисокий рівень виробничого потенціалу, здебільшого моновекторного напрямку, елементи ринкової системи, що інтегровані в просторовий розвиток оточуючих сільських територій, власний ресурсний потенціал та вагомі переваги нематеріального характеру, як то географічне розташування, історико-культурна спадщина, згуртованість місцевої спільноти тощо. Тому SWOT-аналіз малого міста має визначити:

- сильні сторони малого міста – існуючі конкурентні переваги матеріального та нематеріального характеру, які містять основу для розвитку, доступність базових ресурсів;
- слабкі сторони малого міста – існуючі соціальні, економічні, демографічні, екологічні, інституціональні проблеми, що стоять на заваді добробуту мешканців, чинники, що можуть суттєво загальмувати сталий розвиток малого міста;
- можливості малого міста – існуючі особливості, умови та технологічні, ринкові, соціально-економічні тенденції, сприятливі для розвитку малого міста, що є або можуть виникнути в майбутньому;

– загрози – існуючі зовнішні та внутрішні соціально-еколого-економічні тенденції, що потенційно перешкоджають зростанню і розвитку малого міста, умови, несприятливі і навіть небезпечні для розвитку малого міста, що є або можуть виникнути в майбутньому.

SWOT-аналіз є корисним інструментом комплексного аналізу соціально-економічної ситуації, що склалась у малому місті. Він допомагає чіткіше окреслити основне спрямування його розвитку на короткостроковий період. Стратегічні цілі розвитку малого міста мають чітку спрямованість на синергію компонентів сталого розвитку – економічний, соціальний та екологічний. SWOT-аналіз допомагає обрати стратегію розвитку малого міста, яка впливає з аналізу сильних сторін та можливостей (стратегія зміцнення, стратегія використання, стратегія кореляції) або з аналізу слабких сторін та загроз (стратегія мінімізації, стратегія трансформації, стратегія усунення слабких сторін) [3]. У системі економічної безпеки держави в процесі обрання стратегії свого подальшого сталого розвитку мале місто має усвідомити, яка з цих стратегій на тлі наявних сильних і слабких сторін є найсприятливішою для ефективного і дієвого реагування на зміни у зовнішньому середовищі та використання сприятливих шансів і мінімізації існуючих ризиків.

SWOT-аналіз малого міста стає основою для розробки стратегічного бачення перспектив підвищення та гарантування економічної безпеки сталого розвитку малих міст України в умовах євроінтеграції. В ньому закладено підґрунтя для реалізації економічних інтересів сталого розвитку малих міст, що, в свою чергу, дозволяє збалансовано та ефективно вирішувати питання економічного, соціального, екологічного та інституціонального характеру з позицій людиноцентричності.

Література:

1. Udovič B. Economic Security. Large and small states in enlarged European Union / B. Udovič // Centre for International Relations, Ljubljana. – 2014. – №5. – P. 22. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.attac.org/en/groups/centre-and-periphery-abolition-neocolonialism-working-groupcpwg/bostjan-udovic-economic>
2. Delivering on the Europe 2020 Strategy Handbook for Local and Regional Authorities. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://portal.cor.europa.eu/europe2020/sitecollectiondocuments/europe%202020%20handbook%20for%20local%20and%20regional%20authorities.pdf>
3. Karppi Ilari SWOT-analysis as a basis for regional strategies / Ilari Karppi, Merja Kokkonen Kaisa Lähteenmäki-Smith // Nordregio - the Nordic Centre for Spatial Development. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eurolocal.info/sites/default/files/wp0104.pdf>

ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ПРИВАБЛИВОСТІ УКРАЇНИ

Створення умов, за яких українські підприємства могли б користуватися перевагами ринкової економіки, потребує цілеспрямованих зусиль на різних рівнях. Існуючі наразі умови здійснення підприємництва недостатньо стимулюють українські підприємства до розвитку інноваційної діяльності з метою диверсифікації економіки, унаслідок чого не використовується у повній мірі потенціал висококваліфікованих кадрів, а структура реалізації складається з незначної кількості товарів з відносно низькою доданою вартістю.

Доцільно передбачити реалізацію завдань та кроків зі стимулювання процесів формування інноваційного потенціалу українських підприємств та залучення інвестицій.

Структура промислового виробництва та експорту в Україні перебуває у стані стагнації. На сьогоднішній день український експорт в основному складається з проміжних товарів з відносно низькою технологічною складовою. У 2015 році високотехнологічний експорт становив лише 6,5% від загального українського експорту. Існує потреба в оновленні технологічних процесів виробництва на українських підприємствах з метою поступового перетворення економіки країни в більш інноваційну та наукоємну, і як наслідок більш конкурентоспроможну на світових ринках.

У 2016 році лідерами за обсягами інвестування виявилися три країни, з яких інвестовано майже 50% загального обсягу прямих іноземних інвестицій (ПІІ) в Україну: Кіпр (11,1 млрд. доларів США), Нідерланди (5,9 млрд. доларів США) та Німеччина (5,4 млрд. доларів США). Серед інших важливих інвесторів - Російська Федерація, Австрія, Сполучене Королівство, Британські Віргінські Острови, Франція, Швейцарія та Італія. Загалом обсяг ПІІ з Європейського союзу склав 32,4 млрд. доларів США або 76,3% від загального обсягу вкладень в Україну.

У галузевій структурі залучених ПІІ переважають інвестиції у фінансовий сектор (фінансова і страхова діяльність), на який припадає 29,7% загального обсягу прямих інвестицій в Україну. На підприємствах промисловості зосереджено 29,4% прямих інвестицій, в переробну промисловість спрямовано 25,3% загального обсягу ПІІ, зокрема, у металургійне виробництво, виробництво готових металевих виробів, крім виробництва машин і устаткування, залучено 11,7% ПІІ.

Незважаючи на відносні успіхи України у сільськогосподарському секторі, його частка у загальному обсязі залучених ПІІ залишається низькою

(1,1%) і ледве перевищує 500 млн. доларів США.

В останні роки надходження ПІІ в Україну були особливо нестабільними. Крім несприятливої геополітичної ситуації серйозними перешкодами для інвестування є корупція, недостатньо розвинена інфраструктура, а також слабка інституційна структура і недостатній захист прав інвесторів, зокрема майнових прав та прав інтелектуальної власності.

Окрім того, передбачені в Україні певні інвестиційні стимули є недостатньо привабливими як для вітчизняних, так і для зарубіжних інвесторів. Наприклад, відповідно до рейтингу Глобального індексу конкурентоспроможності (підготовленого Світовим економічним форумом) 2016-2017 року, за критерієм «вплив податкових стимулів на інвестиційну привабливість» Україна залишається на 133-му місці серед 138 країн.

Україна для поліпшенні своєї інвестиційної політики запроваджує реформи, спрямовані на покращення бізнес-клімату та залучення інвестицій. Вважаємо за доцільне прийняття «Експортної стратегії України: Дорожньої карти стратегічного розвитку торгівлі на період 2017-2021 років», запропонованої Міністерством економічного розвитку і торгівлі України. Зокрема, країні слід переглянути свій підхід до створення інвестиційно привабливого іміджу шляхом визначення перспективних секторів, які мають потенціал для зростання, розвитку інновацій та створення нових робочих місць, а також використання ПІІ на потреби регіонального розвитку. Стабільна і передбачувана регуляторна політика, адекватні стимули для залучення інвестицій, скоординоване управління та відповідні правила конкуренції повинні стати тими елементами, які дозволять створити сприятливі умови для інвестування. Також вирішальний вплив на поліпшення бізнес-середовища повинна надати реалізація програми реформ відповідно до зобов'язань за Угодою про асоціацію.

Інноваційний розвиток України є важливою умовою для інтеграції держави у світову економіку. Сучасний економічний розвиток України та її інтеграція в європейський простір залежить не тільки від адаптації економічної, податкової, грошово-кредитної та іншої державної політики, а й від таких важливих факторів як наявність та використання новітніх технологій, наукомістких виробництв, а також розвиток людського капіталу.

Високий науково-технічний потенціал України не використовується у повній мірі. Розвиток безперервного виробничого ланцюга від наукових досліджень до виробництва продукту має першорядне значення.

Побудова інноваційної інфраструктури також має ключове значення для розвитку та залучення інновацій. Інноваційна інфраструктура має складатися з підприємств, організацій та установ, які здійснюють на постійній основі обмін інформацією, зв'язок, надають консалтингові, маркетингові, фінансові та інші послуги, які сприяють створенню інновацій. У свою чергу, бізнес-центри, інкубатори, технопарки, лізингові центри, фінансові та кредитні установи, фонди підтримки бізнесу, інвестиційні та інноваційні фонди і компанії є частиною інфраструктури підтримки бізнесу.

За даними Міністерства освіти та науки України, в даний час в країні

налічується 12 технопарків, 17 наукових парків, 28 інноваційних бізнес-інкубаторів, 26 інноваційних центрів, 23 інноваційно-технологічні кластери, 8 небанківських фінансових установ, 9 центрів інновацій і передачі технологій, 49 центрів по комерціалізації інтелектуальної власності, 29 контактних пунктів програми «Горизонт 2020», а також близько 40 інших установ, що працюють в області інновацій.

В Україні мають бути запроваджені заходи щодо виходу на сучасний рівень виробничої і технологічної бази та механізмів для заохочення інноваційної діяльності. Необхідно провести аналіз та оцінити можливості фінансового стимулювання та заохочення підприємств, що працюють в інноваційних секторах економіки; розробити комплексну програму надання державної підтримки підприємствам, що працюють у сфері інновацій.

Існує необхідність вивчення та застосування кращих практик, які спостерігаються в багатьох розвинених країнах з точки зору співпраці між університетами та бізнес-сектором, розробки спільних навчальних програм, програм стажувань для молодих підприємців, а також різних видів державно-приватного партнерства у сфері інновацій.

Перспективною видається організація загальнодержавних і регіональних інформаційно-просвітницьких кампаній для демонстрації успішно реалізованих підприємницьких проектів та обміну досвідом про підприємницьку діяльність і розвиток бізнесу.

Україна також виграє від залучення ПІІ в експорт-орієнтований підсектор промислового виробництва і трудомісткий підсектор сільського господарства, які дають широкий простір для диверсифікації, підвищення продуктивності праці, а також створення нових робочих місць в тих секторах, в яких наразі спостерігається обмежене надходження ПІІ.

Фінансове забезпечення реалізації стратегії підвищення інвестиційної привабливості здійснюватиметься через широке застосування можливостей фінансової та технічної допомоги, яку надають Україні міжнародні установи та іноземні країни. Технічна допомога може бути залучена у вигляді експертної допомоги, необхідних матеріальних ресурсів або грошових коштів, виділених на цільові потреби.

Література:

1. Кулініч Т.В. Інвестиційна привабливість України та можливі шляхи її підвищення у сучасних умовах / Т.В. Кулініч, М.А. Мричко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2013. – № 754. – С. 34-40.
2. Прямі іноземні інвестиції (акціонерний капітал) з країн ЄС в економіці України [на 01.07.2015] // Державна служба статистики України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://goo.gl/qXSQo5>. – Станом на 01.02.2016.
3. Офіційний веб-сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>.

ВИЗНАЧЕННЯ СКЛАДУ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ДЛЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Для виокремлення господарських процесів, що повинні знайти своє відображення у системі бухгалтерського обліку, перш за все необхідно розуміти визначення безпосередньо поняття «процес». Процесом вважається систематичне, послідовне визначення переліку операцій, які приносять очікуваний результат. Іншими словами – це логічна послідовність пов'язаних операцій (чи завдань), що необхідні для отримання результату.

На даний час не існує стандартного переліку процесів, що мають місце у діяльності суб'єктів господарської діяльності. Підприємства повинні розробляти свою власну структуру процесів і визначати черговість їх проходження, виходячи із конкретних організаційно-технологічних особливостей діяльності. Проте розглядаючи діяльність конкретного підприємства через призму процесів, досягається глибше знання та розуміння ситуації, що має місце у конкретний період часу.

У стандартах менеджменту якості ISO 9000 процес розуміється як «стійка цілеспрямована сукупність взаємозалежних видів діяльності, що за визначеною технологією перетворює входи у виходи, які становлять цінність для споживача». Принципова відмінність такого тлумачення, з точки зору організації обліково-аналітичного забезпечення, полягає в тому, що система обліку вже не розглядається як засіб реєстрації розташування складника готового виробу в кожний визначений момент часу в певному місці. Більш дієвою буде така система, що відстежуватиме входи й виходи процесів та їх окремих складових, а також одночасно встановлюватиме умови реагування на наявні відхилення, тобто складові процесу коригуються в залежності від умов господарювання тощо.

Варто відмітити, що ще представники класичної школи менеджменту у свій час стверджували, що кожна фірма повинна організовувати облік та контроль процесів господарської діяльності з метою визначення їх ефективності. Так А. Файоль у 1916 р., розробляючи системи ефективного управління фірмою в цілому, ввів поняття «функцій управління» як результат поділу дій, що виконуються підприємством в ході управління власною діяльністю. Він стверджував, що ефективно управління підприємством у цілому можливе при виділенні в єдиній системі шістьох видів діяльності, які включають в себе відповідні процеси. Такими видами діяльності є технічна діяльність, комерційно – торговельна, фінансова, бухгалтерська, управлінсько-адміністративна та захисна.

Тобто, при сучасній організації діяльності підприємств, виокремлення окремих процесів господарської діяльності підприємства життєво необхідне та ґрунтується на ідеях сучасного менеджменту – групування ділових операцій за їх основними характеристиками в розрізі управлінських структур (повноваження та вартість утримання яких є різними) з метою економії трансакційних витрат.

Взагалі, розглядаючи розвиток облікової парадигми в контексті сучасних теорій менеджменту та процесів поширення інноваційних знань, А. А. Пилипенко та Д. Р. Пилипенко серед ряду концепцій менеджменту, що впливають на побудову обліку виділяють процесний підхід. Метою її створення й функціонування є формування інформації про результативність та ефективність процесів й видів діяльності [1, с. 197].

Первинним процесом, який започатковує власне підприємницьку діяльність є процес створення підприємства. У цей період часу у відповідних інстанціях необхідно пройти процедуру державної реєстрації підприємства згідно чинного законодавства. На цьому етапі окреслюються види діяльності, способи ведення бізнесу і т.д. Для виробничого підприємства отримання готового продукту зазвичай має циклічний безперервний характер. Циклічність отримання результату підприємницької діяльності характеризується трьома основними процесами: постачанням, власне виробництвом та збутом. Зрозуміло, що початковим процесом, без якого неможливе виробництво, є постачання факторів виробництва. Основним завдання цього процесу є задоволення потреб виробництва у необхідних факторах виробництва – виробничих запасах, малоцінних та швидкозношуваних предметах, необоротних активах, живій робочій силі, капіталі та ін. На виході з цієї системи після завершення процесу виробництва знаходиться готова продукція, котра реалізовується кінцевим споживачам безпосередньо під час процесу збуту. Від покупців на підприємство надходять грошові кошти, котрі виходять із системи при оплаті постачальникам вхідних факторів виробництва призводячи до циклічного повторення зазначених процесів. Тобто, процеси, котрі змінюють стан засобів і джерел їх утворення, формують нові об'єкти, нові результати, в загальному, створюють у цілісній системі новий приріст якості, яку деякі економісти (зокрема, О. Б. Пугаченко) прирівнюють до так званого синергійного ефекту [2, с. 64]. Якщо підприємство досягнуло бажаного результату, задля якого було створене, або з інших причин не має можливості продовжувати звичну послідовну діяльність – йому необхідно пройти процедуру припинення діяльності (що являє собою процес ліквідації).

У дослідженій нами науковій та навчальній літературі усе зводиться, в основному, до виділення основних трьох господарських процесів – постачання, виробництва, збуту. Ці процеси М. А. Окландер називає циклами постачання, підтримки виробництва, фізичного розподілу [3]. М. С. Пушкар, крім названих, виділяє також процес інвестування [4]. Деякі із науковців вважають за необхідне більш глибоке вивчення кожного із названих процесів.

Отже, підсумовуючи сказане вважаємо, що господарськими процесами, що мають місце у підприємницькій діяльності є це сукупністю однотипних

операцій, які спрямовані на виконання певного господарського завдання. При цьому їх слід згрупувати та виділяти такі господарські процеси, які спричиняють зміни в суб'єкті господарювання та процеси операційного циклу (рис. 1).

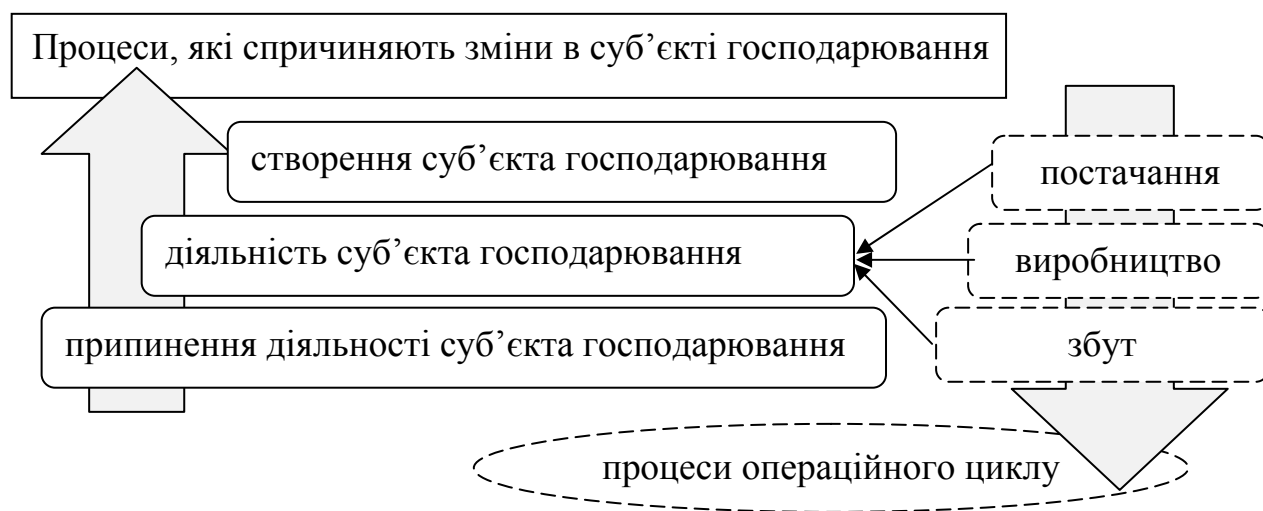


Рисунок 1 – Склад господарських процесів для цілей бухгалтерського обліку

Кожен із них повинен підлягати обов'язковому бухгалтерському обліку для отримання повної інформації про його результативність з метою подальшого оперативного реагування та прийняття ефективного управлінського рішення.

У будь-якому процесі система бухгалтерського обліку знаходиться у тісному зв'язку із державними органами у сфері оподаткування. Саме застосування процесного підходу до діяльності підприємства є актуальним для визначення системи оподаткування підприємства, адже для прикладу до операційної діяльності підприємства та процесу ліквідації застосовуються абсолютно інші норми законодавства у сфері оподаткування.

Література:

1. Пилипенко А.А. Розвиток облікової парадигми в контексті сучасних теорій менеджменту та процесів поширення інноваційних знань / А.А. Пилипенко, Д.Р. Пилипенко // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 3 (53). – С. 196-200.
2. Пугаченко О.Б. Облік процесів матеріального забезпечення в системі управління хлібопекарними підприємствами : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / О.Б. Пугаченко. – Одеса, 2008. – 220 с.
3. Quality management systems – Fundamentals and vocabulary. – [Electronic resource]. – The access mode: <http://nads.gov.ua/sub/data/upload/publication/krym/ua/6361/0001.doc>.
4. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація : [Монографія] / М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 336с.

ВЛИЯНИЕ КОРПОРАТИВНОЙ СОЦИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ НА КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

Современный этап развития концепции корпоративной социальной ответственности (КСВ) в Украине является достаточно сложным и противоречивым. С одной стороны, в экономически развитых странах происходит интенсивное распространение идей социальной ответственности на всех уровнях, возрастает роль бизнеса в обеспечении сбалансированного развития национальной экономики в долгосрочной перспективе. При этом глобализационные тенденции способствуют распространению прогрессивных практик и подходов по всему миру. С другой стороны – влияние системного социально-экономического, политического, военного и структурного кризиса является мощным сдерживающим фактором для социальных инициатив бизнеса в Украине.

Социальная ответственность предприятия составляет основу его социального капитала – нематериального актива, который создаёт организация через систему социальных взаимоотношений на внутриорганизационном, межорганизационном и организационно-институциональном уровне [1, с. 11] и который оказывает синергетическое влияние на результаты её деятельности благодаря способности мобилизовать ресурсы и уменьшать затраты.

Основополагающее значение формирования и реализации социальной ответственности всех субъектов общества обусловлено тем, что она [2, с. 35]: повышает эффективность общества, способствуя координации действий; создает благоприятный климат для экономического роста, предпринимательской деятельности, социального развития; уменьшает социальные, экономические, инвестиционные риски; создает предпосылки для сбалансированного развития и для успешного предотвращения экономических кризисов; способствует человеческому развитию по всем направлениям; способствует формированию культуры экономного потребления благодаря пересмотру потребностей в сторону их рационализации, социальному маркетингу; способствует развитию человеческого и социального капитала на всех уровнях – благодаря возрождению доверия, социальной сплоченности, сохранению хороших отношений, поддержанию квалификации; способствует развитию социальных ценностей – чести, достоинства, совести, репутации, долга, дружбы; культивированию национальных и семейных ценностей, здорового образа жизни и др.

Несмотря на достаточно сложные условия для развития и внедрения в практику деятельности украинских компаний, корпоративная социальная

ответственность является важным фактором конкурентоспособности предприятия, что обусловлено прежде всего ее системообразующим, фундаментальным характером. В современных условиях социальная ответственность пронизывает все сферы деятельности предприятия – процесс закупки сырья и материалов, производства и реализации готовой продукции, построения долгосрочных отношений с потребителями, персоналом предприятия, местными сообществами и другими стейкхолдерами.

Мы выделяем такие основные направления влияния корпоративной социальной ответственности на конкурентоспособность предприятия.

1) *Повышение качества товаров и услуг.* Корпоративная социальная ответственность способствует повышению качества товаров и услуг за счет внедрения соответствующих международных и национальных стандартов качества, формирования системы управления качеством, принятия кодексов деловой этики.

2) *Улучшение имиджа компании.* Улучшению имиджа как целостной совокупности ассоциаций и впечатлений, представляющей торговую марку потребителю, корпоративная социальная ответственность способствует посредством рейтингования предприятий по уровню КСВ, соблюдения стандартов, договоров, соглашений.

3) *Улучшение сервиса.* Улучшению сервиса – совокупности услуг, скидок и льгот, предоставляемых потребителям товара определенной торговой марки – корпоративная социальная ответственность способствует за счет принятия кодексов деловой этики, ведения честного бизнеса относительно потребителя, формирования прогрессивной корпоративной культуры.

4) *Повышение эффективности деятельности предприятия.* Более высокая эффективность ведения бизнеса, базируясь на принципах корпоративной социальной ответственности, обеспечивается за счет установления и соблюдения стандартов, договоров, соглашений, повышения прозрачности действий по отношению к деловым партнерам, формирования хороших взаимоотношений с персоналом.

5) *Установление конкурентоспособной цены* товаров и услуг. Внедрение принципов корпоративной социальной ответственности способствует: формированию справедливой цены продукции с учетом интересов всех стейкхолдеров; повышению уровня экономической и правовой ответственности перед государством, акционерами, собственниками, потребителями; повышению приверженности всех стейкхолдеров.

6) *Улучшение производственного оснащения.* Позитивное влияние корпоративной социальной ответственности на уровень производственного оснащения обеспечивается через: принятие кодексов деловой этики; ведение для потребителя открытого бизнеса; соблюдение международных стандартов, договоров.

7) *Улучшение кадрового обеспечения.* Корпоративная социальная ответственность способствует улучшению кадрового обеспечения предприятия за счет повышения эффективности и увеличению объемов социальных инвестиций в развитие персонала, формирования понятной и прозрачной

системы мотивации, установления партнерских отношений с персоналом, который согласно концепции КСВ рассматривается как стейкхолдер компании, интересы которого нужно учитывать при принятии управленческих решений.

8) *Улучшение информационного обеспечения.* КСВ способствует предоставлению правдивой информации о качестве и экологичности продукции, без поощрения потребления вредной продукции; открытому информированию стейкхолдеров об экологическом, социальном и других важных аспектах производственного процесса.

9) *Повышение эффективности системы управления предприятием.* Внедрение концепции корпоративной социальной ответственности способствует: более эффективному управлению человеческим капиталом; формированию культуры добросовестной уплаты налогов и взносов; соблюдению норм законодательства в финансово-хозяйственной деятельности предприятия; осуществлению не показательной, а искренней благотворительности; поддержке благосостояния общества.

Позитивное влияние корпоративной социальной ответственности на деятельность предприятий не ограничивается рассмотренными отдельными аспектами их деятельности. Концепция КСВ предусматривает комплексное переосмысление организации бизнес-процессов современной организации для обеспечения не только высоких экономических результатов ее деятельности, а и решения социально-экономических вопросов, имеющих важное значение для всех стейкхолдеров предприятия и общества в целом.

Литература:

1. Грішнова О.А. Нагромадження людського, інтелектуального і соціального капіталу підприємства як основна форма його капіталізації / О.А. Грішнова. // Вісник Донецького університету економіки і права. – 2011. – № 1. – С. 10-13.
2. Соціальна відповідальність : [навч. посіб.] / [А.М. Колот, О.А. Грішнова, О.О. Герасименко та ін.] ; за заг. ред. д.е.н., проф. А.М. Колота. – К.: КНЕУ, 2015. – 519 с.
3. Fombrun, C.J. (2005). Building Corporate Reputation through CSR Initiatives: Evolving Standards', Corporate Reputation Review, 8, 1, pp. 7-12.
4. Levine, M.A. (2000). The Benefits of Corporate Social Responsibility. New York Law Journal, pp. 76-88.
5. Lockett, A., Moon, J. and Visser, W. (2006). Corporate Social Responsibility in Management Research: Focus, Nature, Salience and Sources of Influence, Journal of Management Studies, 43, 1, pp. 115-136.

Каленюк І.С.

доктор економічних наук., професор
директор НДІ економічного розвитку,

Цимбал Л.І.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри міжнародної економіки
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

ФАКТОРИ ДОСЯГНЕННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО ЛІДЕРСТВА НАЦІОНАЛЬНИХ ЕКОНОМІК

Поняття інтелектуального лідерства на сучасному етапі розвитку глобальної економіки потребує осмислення як самого феномену, так і факторів та умов його досягнення. В першу чергу це викликано необхідністю розуміння самого інтелектуального лідерства, а також визначення сукупності факторів його досягнення та активізації. Розуміння основ лідерства визначається і через здатність національної економіки реалізовувати власні чи залучені можливості, варіанти їх поєднання для виробництва сучасних товарів з використанням сучасного рівня технологій [1, с. 46].

Фактори інтелектуального лідерства національних економік загалом визначаються як основні чинники досягнення лідерських позицій за тими чи іншими інтелектуальними показниками. Всю сукупність численних факторів умовно можна поділити на такі групи: залежно від рівня впливу (середовищні та індивідуальні) і залежно від участі в економічній діяльності (ресурсні та результативні) (рис.1).

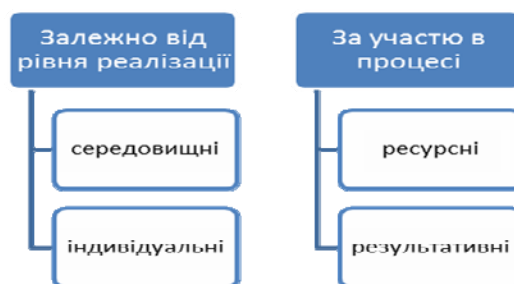


Рисунок 1 – Систематизація факторів досягнення інтелектуального лідерства

Середовищні фактори включають в себе всю базу інноваційних суб'єктів та їх можливостей, зокрема: дослідницькі університети, академічне середовище, випускники технічних та інженерних спеціальностей, бізнес, його інвестиції, інновації та взаємодія із сферою освіти і науки, можливості обміну

знаннями та участь країни в глобальних процесах. Ці фактори визначають можливості та рівень інноваційної ефективності країни.

Індивідуальні фактори полягають у можливостях індивідуального інтелектуального потенціалу, що значною мірою визначають результат. До таких факторів відносимо особистісні якості, підприємницькі характеристики та ін. Синергетичний ефект реалізації як середовищних так і індивідуальних факторів стає необхідною передумовою реалізації індивідуального потенціалу в рамках економічних утворень.

За участю у процесі можна виділити ресурсні та результативні фактори залежно від того, чи вони є необхідними ресурсами або - результатом їх реалізації та основою для подальшої роботи. Ресурсні фактори визначаються лише наявністю необхідних ресурсів для забезпечення інтелектуалізації виробництва та розвитку національної економіки.

До них відносимо: наявність людських та інтелектуальних ресурсів; освіту; наявність фінансових ресурсів; виробничі ресурси та ін. Крім того, до цих факторів відноситься наявність додаткових ресурсів на державному рівні, таких як інститути, дослідження, інфраструктура, складність ринку та бізнесу. Наявність фінансових та виробничих ресурсів як факторів забезпечення інтелектуального лідерства є необхідною передумовою для функціонування будь-якого підприємства, незалежно від його масштабів та частки на ринку. Проте, враховуючи особливості сучасного етапу розвитку світової економіки можна говорити про часткове нівелювання ролі фінансових та виробничих ресурсів. Це в першу чергу пов'язано зі зміною парадигми економічного розвитку.

Результативні ресурси можуть визначатися і як ресурси, і як результат діяльності. Для посилення ролі інтелекту і досягнення лідируючих позицій кожен суб'єкт намагається реалізувати існуючі можливості та ресурси. При цьому досить цікавою видається думка, що вторинні фактори можуть стати результатом реалізації первинних, і в свою чергу стають основою для подальшого розвитку. Так, задля зростання інноваційності та технологічності виробництва необхідно реалізувати інтелектуальні ресурси підприємства, при цьому зростання інноваційності приводить до зростання якості інтелектуальних ресурсів (рис.2)

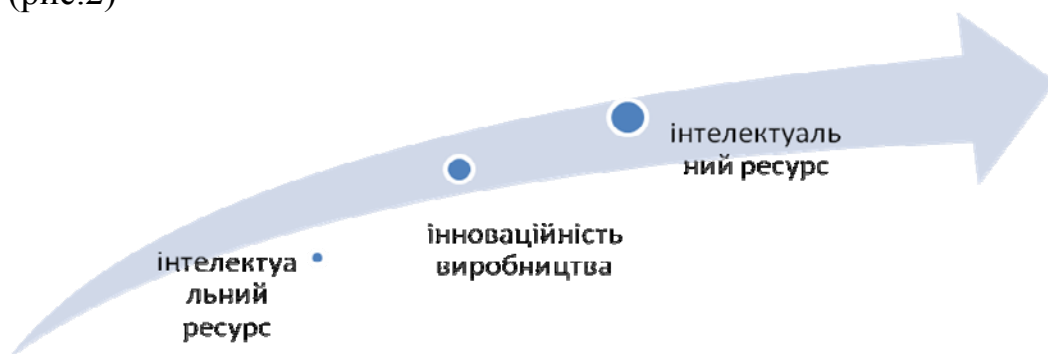


Рисунок 2 – Алгоритм взаємодії та реалізації результативних факторів

Певною мірою формується циклічний процес, який вже сам по собі стає передумовою для досягнення інтелектуального лідерства. До результативних чинників відносимо кількість патентів, наукових статей, творчі результати, «середовищні» фактори, інноваційність, технологічність тощо.

До факторів досягнення лідерства фахівці Європейської Комісії відносять також специфічне середовище (наприклад, унікальне регіональне середовище). Так, регіональна конкурентоспроможність, на їхню думку, це – «здатність регіону виробляти (в умовах міжнародної конкуренції) такі товари та послуги, які користуються попитом на міжнародних ринках та водночас забезпечують стабільний та високий рівень прибутків та зайнятості місцевого населення» [2]. Але в даному випадку конкурентоспроможною може вважатися країна, яка має сировинну економіку, оскільки це дає можливість і забезпечити рівень прибутків і зайнятості, проте не сприяє забезпеченню конкурентоспроможності регіону чи країни.

Інноваційність, підприємницький талант визначається як основа конкурентоспроможності і фахівцями науково-дослідного інституту ЕКОРІС в праці «Конкурентоспроможність локальних утворень та територій». Він визначає дерево конкурентоспроможності на основі ілюстрації взаємозв'язку факторів та передумов конкурентоспроможності. До цієї системи факторів належать: інновації та підприємницький капітал (визначені як домінант), здатність використовувати наявні переваги та формувати нові, продуктивність праці та промислова структура, рівень зайнятості, прибутків та податків [3]. Інновації, високі технології, інтелект вважаються основою конкурентоспроможності в значній кількості наукових праць.

Результативні ресурси являють собою результат освоєння первинних і в свою чергу стають фактором подальшого забезпечення інтелектуального лідерства. Становлення інтелекту як одного із факторів глобального лідерства визначалося ще в роботах Портера, який зазначав, що «тривалі конкурентні переваги в глобальній економіці знаходяться в локальних речах - знаннях, відносинах, мотивації» [4, с. 275].

Варто відмітити, що актуальним питанням економічної науки залишається як дослідження системи факторів досягнення інтелектуального лідерства, так і побудови синергетичного механізму їх поєднання між собою. Наявність факторів сама по собі не визначає інтелектуального лідерства національної економіки на світовій арені, а лише створює можливості для його досягнення. Саме здатність країни визначати існуючі можливості та включати їх до інтелектуального та інноваційного процесу надає істотного соціального та комерційного вигаду. Проте актуальним питанням лишається подальша розробка та удосконалення системи обміну знаннями. Саме доступ до потоків ідей, формування середовища реалізації «ноу-хау», участь у глобальних та регіональних центрах знань та передачі технологій стають визначальними можливостями для досягнення інтелектуального лідерства.

Література:

1. Романюк С. Конкурентоспроможність регіонів: теоретичні і практичні підходи / С. Романюк // Робочі матеріали до круглого столу «Конкурентоспроможність регіонів України: стан і проблеми (28 травня 2008 р.). – С. 46-48.
2. Брикова І.В. Теоретичні основи міжнародної конкурентоспроможності регіону / І.В. Брикова // Економіка та підприємництво. – 2005. – № 15. – С. 61-70.
3. Назаров М.І. Конкурентоспроможність регіону: суть та властивості / М.І. Назаров // Ефективна економіка. – 2013. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2438>.
4. Портер М. Конкуренція / Майкл Э. Портер; [пер. с англ.]. – М.: Вільямс, 2000. – 495 с.

УДК 005.5:005.336:332.1:502.131.1

Кернасюк Ю.В.

кандидат економічних наук,
старший науковий співробітник
лабораторії маркетингу, економічного аналізу
та захисту інтелектуальної власності
Кіровоградська ДСГДС НААН
м. Кропивницький, Україна

ПРОБЛЕМИ УПРАВЛІННЯ ЕКОНОМІЧНИМ ПОТЕНЦІАЛОМ РЕГІОНУ ДЛЯ ЗБАЛАНСОВАНОГО І СТІЙКОГО ЙОГО РОЗВИТКУ

Досягнення визначених державою стратегічних напрямів розвитку національного господарства потребує системного аналізу проблем ефективного управління економічним потенціалом на регіональному рівні для забезпечення збалансованого використання трудових, фінансових і природних ресурсів, а також формування якісно нового інституціонального середовища за умов збереження стійких темпів динаміки його росту та екологічно безпечного і конкурентоспроможного функціонування галузей.

На сучасному етапі розвитку суспільно-історичному процесу притаманні глобалізація і динамізм, які, з однієї сторони, сприяють збільшенню темпів економічного зростання і тим самим забезпечують можливість задовольняти зростаючі потреби все більшої кількості населення планети, а з іншої – зумовлюють за собою невизначеність і нестійкість розвитку, виступаючи дестабілізуючим фактором, суттєво ускладнюючим управління соціально-економічними системами [1, с. 7].

Поглиблення процесів глобалізації і інтеграції національної економіки в світове господарство привертає особливу увагу безпосередньо до проблеми переходу соціально-економічних систем на модель сталого розвитку, викликаючи підвищений інтерес до неї як вітчизняних, так і зарубіжних вчених.

На регіональному рівні дана проблема актуалізується нерівномірністю соціально-економічного розвитку та відсутністю ефективного механізму збалансованого використання наявного економічного потенціалу.

Економічний потенціал регіону є досить складною, багатогранною,

багаторівневої категорією, в зв'язку з чим закономірності його формування, функціонування, використання і розвитку представляють особливий науковий та практичний інтерес, а отже можуть бути розкриті лише на основі проведення комплексного системного дослідження. Існуючий стан, а також можливі якісні і кількісні зміни економічного потенціалу зумовлюють досягнення необхідного зростання та підвищення добробуту населення територій.

За цих обставин виявлення передумов формування і вдосконалення механізмів реалізації економічного потенціалу є основним фактором вирішення соціально-економічних проблем і найважливішою умовою збалансованого регіонального розвитку.

Найактуальнішим викликом сьогодення є забезпечення життєздатності, саморозвитку та конкурентоспроможності національного господарства у динамічному глобалізованому економічному просторі. Сучасна модель соціального розвитку ставить перед економікою вимоги ефективності, сталості та креативності як засадничі принципи її функціонування. Досягнення оптимальності в розподілі та використанні обмежених ресурсів, мінімізація витрат і максимізація корисного результату виробництва як характеристики ефективності економіки не вимагають кардинальної зміни підходів до трактування змісту економічної діяльності. Натомість сталість та креативність як істотні риси постіндустріальної економіки, що базується на знаннях і орієнтована на збалансування економічних, соціальних і екологічних вимірів господарської діяльності, передбачають перегляд усталених поглядів на економічний розвиток, його чинники та результати [2].

У кінці ХХ – на початку ХХІ століття було запропоновано концепцію сталого розвитку на основі дотримання оптимального балансу між його загальною продуктивністю і конкурентоспроможністю за рахунок ефективного використання економічного потенціалу при збереженні екологічної рівноваги та підвищенні стандартів соціального добробуту населення.

Одна з провідних особливостей сучасного суспільного життя полягає в тому, що у побудові механізмів управління його розвитком особливого значення набувають теорії, які з необхідною повнотою та, що не менш важливо, адекватністю відображають істотні риси і проблеми функціонування суспільства на конкретних етапах розвитку. Як вихідну базу при цьому логічно прийняти положення, що суспільний, у тому числі економічний, розвиток являє собою динамічний процес, у ході якого відбуваються істотні зміни в системах різного рівня та складу [3].

Для збереження конкурентних позицій в глобальному світі необхідно забезпечити перехід до управління регіональними соціально-економічними системами на засадах дотримання збалансованого сталого розвитку галузей та ефективного використання їх економічного потенціалу за рахунок широкого використання інновацій та наукових розробок.

Перспективи збалансованого регіонального розвитку визначатимуться, передусім, можливостями ефективного використання його економічного потенціалу в частині переваг диверсифікації галузевої структури як в частині товарного сегменту, так і збільшення тієї її частки, яка має зростаючий попит

на внутрішньому і зовнішньому ринку. При цьому, пріоритет має бути наданий розвитку, передусім, товарних групи, де формується не лише висока додана вартість, але й глибока переробка, що вкрай важливо для регіональної економіки. Адже саме ця продукція генерує високі ціни, а також менш залежна від світової кон'юнктури, користується стабільним попитом на ринку і забезпечує досить вагому частку надходжень експортної виручки.

Література:

1. Ускова, Т.В. Управление устойчивым развитием региона : [монография] / Т.В. Ускова. – Вологда: ИСЭРТ РАН, 2009. – 355 с.
2. Горін Н.О. Соціально-технологічна парадигма підприємництва / Н.О. Горін // Український соціум. – 2015. – №3 (54). – С. 86-95.
3. Шиян Д.В. Формування сучасної парадигми досліджень в аграрній економіці / Д.В. Шиян // Економіка АПК. – 2012. – № 1. – С. 7-12.

UDC 330

Elene Kharabadze

Doctor of Economic Sciences, Professor,

Merabi Jiqia

Doctor of Economic Sciences, Associate Professor

Ivane Javakhishvili Tbilisi State University

Tbilisi, Georgia

ANALYSIS OF THE INDICATORS CHARACTERISTIC FOR CREATING VALUE OF A COMPANY'S CAPITAL

During the last decade (for Georgia this period can be assessed with a shorter period of time), substantial changes have been made to the understanding of the goals of a company's development and therefore, to the rules of assessing achievement of the set objectives and the selection of specific indicators.

Currently, the concept of profit maximization, which is the main purpose of business development in market economy, is gradually replaced by the concept of value maximization – **Value Based Management (VBM)** – which goes far beyond the frames of the previous approach. This concept is focused on solving strategic tasks. Profit and profitability indicators, which have been traditionally considered to be the key indicators of effectiveness, do not always allow us to discuss the value creation and in particular, its growth for a number of major reasons, some of the most important ones are:

- the possibility to make variations through accounting estimates;
- ignoring the factor of time value of money;
- ignoring the value of the own capital;
- exclusion of the risk factor and the demanded return on the capital invested related to it from the discussion.

As it is known, the means used for the formation of an enterprise capital have some value, which is partly determined by the possibilities of choosing the sources of financing an enterprise.

Capital value – is the expected profitability demanded by the market to attract financial resources and necessary for financing a particular investment project or the entire enterprise. The value of capital is an alternative value in case of denying other alternative versions of investments. In addition, the fact is that a rational investor will never invest in any particular project or business if there is a more favorable alternative for investments from the perspective of risk comparison. The following main factors should be taken into consideration while determining the value of capital:

Weighted average cost capital (WACC) is typical for the value of all the active financial resources of the enterprise –for its own and borrowed capital, depending on how much they account for in the total volume of sources. This indicator is a matter of principle as its size is typical for the demanded rate of profitability on total invested capital.

The value of the weighted average cost capital (WACC) is calculated using the formula:

$$WACC = r_e \times \left(\frac{E}{V}\right) + r_d \times \left(\frac{D}{V}\right) \times (1 - t),$$

where r_e is the demanded rate of return on own (share) capital;

E is the size of own capital;

D is the size of borrowed capital;

V=E+D is the size of financing sources (borrowed and own);

r_d is attraction rate of borrowed capital;

t is corporate tax rate

In general, weighted average cost capital is typical for the compensation level for the investors of the capital in case they do not invest their funds in other directions (except for the given enterprise). Given the fact that the level of participation of individual investors of capital in funding the operations may be dissimilar, cost of individual types of financing is determined by the share of the given source in the total amount of financing.

Let's assume that the attraction rate for the borrowed capital is 10% (including tax savings), the demanded rate of return on the own capital is 14%; the ratio between own and borrowed capital is 1:1 and the corporate tax rate is 15%.

$$WACC = r_e \times \left(\frac{E}{V}\right) + r_d \times \left(\frac{D}{V}\right) \times (1 - t),$$

$$WACC = 14 \times 0.5 + 10(1-0.5) \times 0.5 = 11.3\%$$

Thus, the minimum level of income on the capital invested in assets (or in a definite project) should amount to 11.3%. This provides an opportunity to pay interest on borrowed capital and to satisfy the expectations of the owners (profitability rate of 14% in our case). However, if the profitability level for investments is less than 11.3%, the owners will not be able to receive the needed profitability of 14%.

The management of the enterprise should know how different structure of capital is reflected on the value of the additionally attracted capital. Therefore, their effort to reduce the volume of the capital to be additionally attracted through changes in the structure of capital is quite understandable. In addition, the following important provision should be necessarily taken into consideration.

Given the fact that the borrowed capital is considered to be a cheaper source (the effect of tax savings on the interest rate; besides, the risk of creditors is lower compared to the risk of the owners, therefore, the owners have to receive more return on the invested capital to compensate the risk) it can be assumed that the growth of borrowed capital and the reduction of own capital provides a possibility to solve the above problem. At the same time, significant increase in the share of borrowed capital leads to growth of financial risk as, firstly, already existing significant share of borrowed capital makes the creditors increase interest rates and secondly, growth of the share of borrowed capital increases the risk of owners that leads to the need of increasing required profitability rate on own capital.

All the above said will result in the increase in WACC. Therefore, dependence of WACC on the structure of sources can be illustrated on the figure below.

The figure shows that inclusion of borrowed capital, which is cheaper compared to own capital, in the sources of financing leads to the reduction of WACC. However, increasing the share of borrowed capital increases the risk of deflation, which, in turn, means that the risk of owners also increases. Later this will result in the growth of required profitability rate on own capital, which will enable the shareholders to compensate for the risks of business investments.

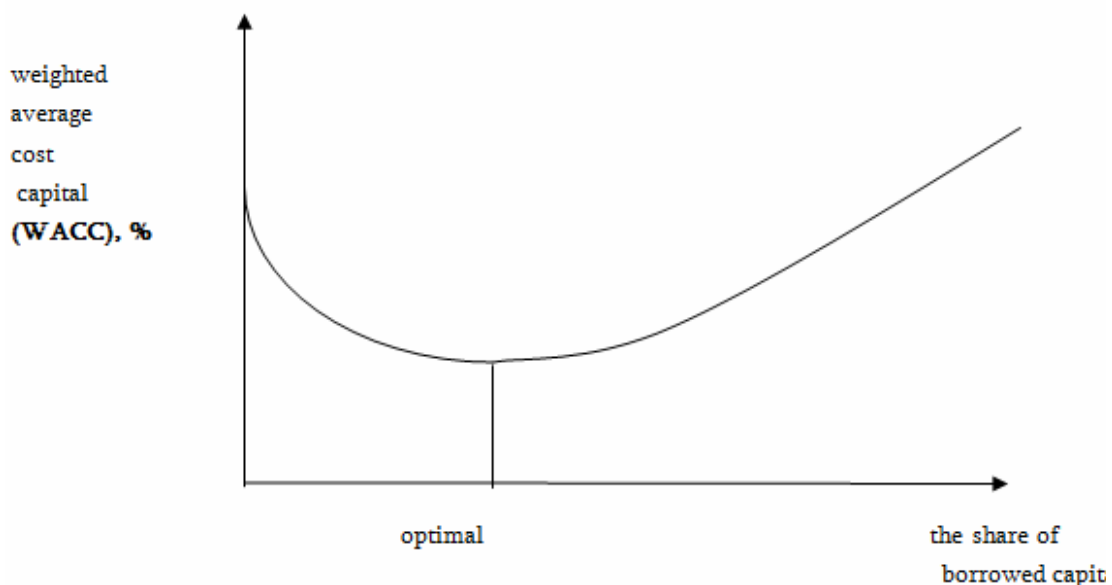


Figure 1 – The influence of joint capital structure on its value

Thus, optimal structure of the sources is achieved when the ratio of borrowed and own capital is determined, in this case the size of the WACC will be minimal. Obviously, like any other model, this approach also requires clarification depending

on peculiarities of functioning of a specific business and the targeted tasks the company is facing, including attraction of sources of financing. While determining the weighted average cost capital the principal issues are:

– Should the current structure of the ratio of borrowed and own capital according to the accounting balance sheet or the structure of the capital, which an enterprise will have as a result of acceptable option of financing, be used in the calculation;

– Should the cost of individual types of financing based on its historical estimate or their market value be used in the formula of weighted average cost capital. The above issues are solved taking into account the objectives of determining weighted average cost capital and the availability of the existing information. If the starting point is that weighted average cost capital is used as a criterion to evaluate the effectiveness of the investment and financial decisions to be taken, the results of which will become clear in future, obviously, in such case, assessment of capital value and its structure may provide an unreal picture. Therefore, in order to evaluate the rationality of future managerial decisions, it is necessary to use the expected value of own and borrowed capital. If the structure of financing changes in the version for conducting the analysis, then the calculation of the weighted average cost capital should include the data adjusted to future changes.

When making a decision to use borrowed capital, it is essential to take into consideration all the substantial costs associated with taking debt and its services. Interest on bank credits and company loans are considered to be this kind of costs. In addition, the cost of borrowing may include such expenses as costs of consultation and information related to preparation of financial statements and their auditing, etc.

Corrections in the value of borrowed capital are made taking into account the corporate tax rate. The essence of the correction is that interest rate on credits and service of loans reduces corporate tax base. The real, actual value of the borrowed capital based on the effect of the tax economy will be $r_d(1-t)$, where t is corporate tax rate. As for financing their operations enterprises usually use borrowed capital under different conditions of attraction (interest rates, attraction terms and other costs that increase the cost of attracted funds), r_d (interest rate on attracted borrowed capital) can be presented by the indicator, which is typical for weighted average interest rate for (borrowed) funds.

The cost of own capital (r_e) is profitability rate on the invested capital taking into consideration the risks associated with the given investment. Different approaches can be used for determination the value of own capital. Calculation method based on capital assets pricing model (CAMP), as well as calculations based on cumulative rates, taking into consideration various risk-factors for different investments have become some of the most widely spread methods in practice.

As weighted average cost capital is applied as a criterion for evaluating the effectiveness of investment and financial solutions to be taken, the results of which will become clear in future, obviously, in such case, assessment of capital value and its structure may provide an unreal picture. Therefore, in order to evaluate the

rationality of future managerial decisions, it is necessary to use the expected value of own and borrowed capital.

While evaluating the capital structure in a long-term plan, the main target task should be based on the minimization of the WACC. In other words, the discussion is regarding the ratio of borrowed and own capital, which will minimize joint capital of the company. In long term strategic analysis, reduction of WACC is considered to be the most important factor for increasing the value of a company.

The impact of accounting policy on the income rate and consequently on profitability is significant. The easiest example of this would be determination of depreciation policy. Selection of this or that method of depreciation charges may have a substantial impact on the formation of financial results.

Determination of credit policy represents another way to influence financial outcomes. Extending the payment period for the customers provides an opportunity to increase sales and profit. In addition, the necessity of formation of reserves leads to reduction in profit.

Consequently, the decisions related to managing assets, liabilities, revenues and expenditures in a company directly affect the financial results presented in a profit and loss statement and, therefore, the level of profitability.

It is essential to take into consideration the time factor when making decisions related to the effectiveness of the activities. Otherwise, income and profitability rates calculated for a definite period might be misleading. For example, if a company has the expenses, from which the result is expected in long term (training and retraining of personnel, identifying new markets to supply goods, etc.), these expenses will lead to the reduction of income and profitability during the period they are made.

Only the comparison of expenses incurred in one period with the economic benefits received from these expenses in other periods may provide a well-founded assessment of appropriateness of these expenses. In addition, comparison of revenues and expenditures that incur in different periods is implemented through discount method.

Analysis of the financial results should also include the risk associated with it. Demanding for greater return on the riskiest investment, as a compensation for high risk, is a widely spread fact. This leads to the creation of the concept - the return to be demanded on invested capital, which largely depends on the risk of investment. The higher the risk, the higher the demanded return. This is the most important rule when selecting a discount rate.

All the above said leads to the necessity of seeking for the measures for value creation. These may include the following indicators: **EP** (economic profit), **EVA** (economic value added), **MVA** (market value added), **SVA** (share value added), **CFROI** (cash flow return on investment or cash flow on investment).

In spite of the differences in calculation methods, one approach is common for all of them – additional value added is only created when actual return on the investment exceeds the demanded return. In other words, the new value is created only when the company's return on the invested capital is higher than the costs of attracting capital.

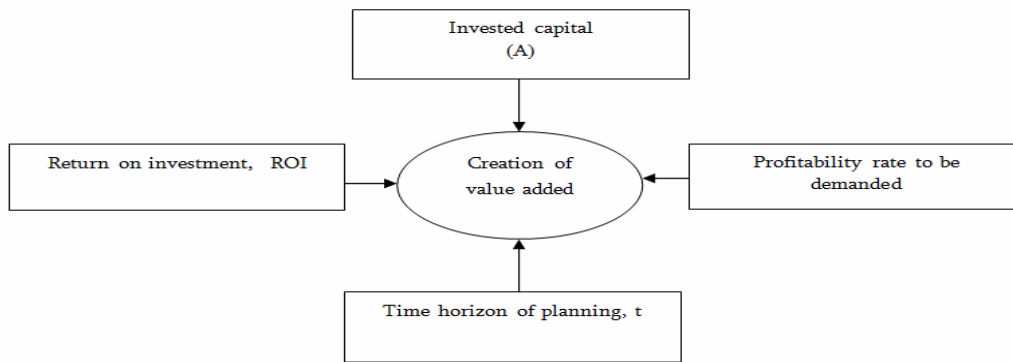


Figure 2 – The key elements in creation of value added

The presented scheme clearly reflects the basic conditions for creating the value added: the actual return on invested capital should be higher than the profitability rate to be demanded. Only in such conditions positive margin can occur, which gives a bigger effect (and accordingly, more value added), the larger the amount of invested capital.

The value of weighted average cost capital, which is typical for the value of joint financial resources, is mainly used as a profitability rate to be demanded. In addition, the logic of the discussion will be as follows: return on invested joint capital should not be less than the cost of attracting the capital.

Let's discuss the main indicators of value creation.

Economic Profit (EP). Resulting from the general approach (which is included in the calculation of this indicator), it is the difference between net operating profit after tax (NOPAT) and the demanded return (taking into consideration the value of attracted capital). The following formula is used for the calculation of this indicator:

$$EP = A (ROI - WACC)$$

where **A** is assets of a company or business segment.

If we take into consideration that $ROI = NOPAT : A$, after opening the brackets we receive the following formula:

$$EP = NOPAT - A \times WACC.$$

Therefore, while the value of **NOPAT** shows actual return, **A x WACC** is typical for profit amount, which this company or business sector should earn as a result of activation of combined value of financial resources. In other words, the profit earned should be sufficient not only to pay interest on borrowed capital, but it should also satisfy the owners' expectations regarding the invested capital.

According to some methods, depending on the choice of the indicator of ROI or ROCE, the similar modification of economic content can be used:

$$EP = IC (ROCE - WACC),$$

$$\text{or } EP = NOPAT - IC \times WACC,$$

where **IC** is invested capital.

The difference between these indicators is related to the selection of the calculation method of the capital invested by the company.

Unlike traditional analysis of financial coefficients, which is based on the assessment of the dynamics of the actual size of indicators, the above approach is based on the comparison of actual and demanded profitability rates. For the analysis, let's discuss the data of a company.

Table 1

Calculation of Economic Profit

Indicators	Analyzing period	Previous period	Deviation (±)
1. ROI, %	18	16	+2
2. WACC, %	20	20	-
3. Assets (million GEL)	100	100	-
4. EP (million GEL)	-2	-4	+2

As we see, traditional analysis, which is focused on the use of profitability indicators, reflects a positive picture, which is related to an increase in the profitability of investments. In addition, the use of the concept of demanded profitability rate (20% in our case) for evaluating effectiveness provides a possibility to make conclusions regarding a serious problem: in both discussed periods actual profitability rate is less than the demanded rate, which means the loss of certain amount of value.

The indicator of Residual Income (**RI**) is another indicator closer to Economic Profit. It has a relatively long history. Like the indicator of Economic profit, it is also calculated based on the data of accounting (financial) statement; any other set level of income, which a company or a business-segment should ensure, might be used in the formula instead of WACC.

For example, if demanded profitability rate in a company is 10%, this means that all the business-segments, in which the size of ROI (ROCE) exceeds the given rate (10%), will be considered a creator of value added; while business-segment destroys or “absorbs” the value with low profitability of 10%.

Analytical possibilities of economic profit (EP) indicator. This indicator has some advantages compared with other traditional indicators of accounting profit as it provides opportunity to compare the actual and demanded profit. The possibility to substantiate the rate of profit increases its flexibility. In addition, inevitable subjectivity in assessing the demanded profitability indicator may reduce the reliability of the given indicator.

Deficiencies of the indicators of Economic Profit (EP). First of all this may refer to the problem of using the data of accounting statements to calculate profit and profitability. In addition, due to various reasons, the data of accounting balance sheet do not always provide the opportunity to evaluate the size of invested capital objectively. The major reasons are:

- The use of historical prices to assess assets and liabilities;
- Distorting influence of inflation;
- Not taking time factor into consideration;

– Such major investments for the long-term development of a company as creating a new brand, company image, setting up a team of highly qualified specialists, gaining experience in organizing the production process and others cannot be reflected in accounting balance sheet.

Economic value added (EVA). This indicator represents the result of the development of the above-mentioned indicator (economic profit). It was developed by the consulting firm **Stern Stewart and Co.** Some of the shortcomings and problems discussed above will be eradicated by using **EVA** by making some corrections in it. In order to get the most accurate assessment, more than 150 corrections were intended to make in the amount of profit and invested capital.

The discussion refers to the same formula, which is used to calculate economic profit (**EP**). The only important difference is that the corrected size of **NOPAT**, as well as the corrected indicators of **ROI** and **ROCE** will be included in the calculation of the size of **EVA**. Therefore,

$$\text{EVA} = \text{A corrected} \times (\text{ROI corrected} - \text{WACC})$$

or, $\text{EVA} = \text{NOPAT corrected} - \text{A corrected} \times \text{WACC}.$

Corrected operating profit while calculating **EVA** first of all implies exclusion of the elements from accounting expenses that can provide long-term benefits. This refers to marketing expenses, personnel training expenses, the costs related to scientific, research and construction activities, etc.

Corrected size of invested capital implies assessing it with market value, capitalization of some of the discretionary costs, such as the costs related to scientific, research and construction activities, which provides a possibility to take into consideration not only investments in current assets, but also their potential growth in them.

Weighted average cost capital (**WACC**), the third component of the formula used for the calculation of **EVA** should be based on the market and not on the balance evaluation of own and borrowed capital.

Therefore, the main difference between **EP** and **EVA** is in the base for calculating their indicators. If the **EP** indicator is based on the data of accounting statement, the **EVA** indicator is based on the corrected data of each element of the formula.

Both **EP** and **EVA** indicators describe the ability of a company or business-segment to create the value.

If **EVA < 0**, this means creation of value added. As we have already found out, this is possible when the actual return on investment is higher than the demanded income (**ROI > WACC**).

EVA = 0, this equation will occur when **ROI = WACC**, which means that the returns on the investment meets the demanded rate of profitability.

If **EVA < 0**, it means the absorption of value. The actual return on investment is less than the demanded profitability (**ROI < WACC**).

**ФОРМУВАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ:
ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТ**

Розвиток ринкових відносин зумовлює необхідність пошуку нових шляхів зміцнення позицій суб'єктів господарювання на ринку внутрішньому та їх вихід на ринки міжнародні. Одним із варіантів зміцнення позицій на бізнесовій арені є утворення об'єднань підприємств, тобто створення консолідованих груп, котрі можуть здійснювати значний вплив на економічну ситуацію в межах країни та мають більше можливостей ефективно функціонувати поза її межами.

Зі значним поширенням таких корпоративних об'єднань виникає необхідність достовірного відображення інформації про фінансовий стан та результати діяльності групи в цілому. Так, асоційована група у складі материнського та дочірніх підприємств повинна складати консолідовану фінансову звітність. При цьому всі члени групи ведуть бухгалтерський облік власних операцій та звітуються за свою діяльність.

Під консолідованою фінансовою звітністю розуміється система показників, які відображають фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів материнського та його дочірніх підприємств у розрізі суб'єктів господарювання та як єдиної економічної одиниці, які сформовані за допомогою спеціальних процедур.

Мета подання консолідованої фінансової звітності полягає в тому, щоб її користувачі (власники, інвестори, кредитори, біржові аналітики, державні органи та інші) отримали адекватне уявлення про фінансовий стан і діяльність компанії та могли б на цій основі приймати обґрунтовані управлінські рішення, оскільки вона містить важливу інформацію для прийняття фінансових і управлінських рішень. Консолідована звітність групи компаній дозволяє зацікавленим користувачам отримувати інформацію по кількох підприємствах як про єдиний господарюючий суб'єкт.

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3] затверджено норми щодо складання консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банківських та бюджетних установ), а також форми фінансової звітності, які застосовуються починаючи зі звітності за I квартал 2013 року.

Консолідована фінансова звітність представляє собою систему показників, які сформовані за допомогою спеціальних процедур звітності. В.М. Костюченко [1, с. 36] зазначає, що процедури консолідації фінансових звітів передбачають:

- складання звітів усіма підприємствами – учасниками групи;

- здійснення відповідних коригувань у процесі консолідації;
- підготовку і подання консолідованих звітів.

Зазначені процедури є досить узагальненими. На рис. 1 деталізовано процедури консолідації та розкриття логічної послідовності їх виконання з метою представлення достовірної інформації в фінансовій звітності групи підприємств.



Рисунок 1 – Послідовність виконання процедур консолідації

Консолідація проходить за певними принципами, визначеними в МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [2]:

- консолідовану фінансову звітність готує та подає материнська компанія;
- періоди, за які складається фінансова звітність материнського та дочірнього підприємства, повинні бути однаковими;
- консолідована фінансова звітність складається з фінансових звітів групи підприємств, які використовують однакову облікову політику для подібних операцій, в протилежному випадку робляться коригувальні записи.

У системі бухгалтерського обліку України підприємства мають можливість скласти консолідовану фінансову звітність за національними стандартами та міжнародними стандартами (для вимог внутрішніх та іноземних користувачів фінансової звітності). За цими стандартами консолідована фінансова звітність дає характеристику загального фінансового стану та спільного фінансового результату, що поряд із фінансовою звітністю суб'єктів групи (окремої фінансової звітності) дає чітке уявлення як про перспективи інвестування в таку групу, так і про її внесок у економічний розвиток країни.

Методика складання консолідованої фінансової звітності є доволі складною, оскільки пов'язана з необхідністю елімінування статей. Так, наслідки реалізації угод між членами корпоративної групи не включають у консолідовану звітність – показують тільки активи та зобов'язання, доходи і витрати від операцій із третіми особами. Для отримання достовірної інформації про діяльність групи потрібно впровадити єдині облікові та контрольні процедури для цілей консолідації на рівні групи.

Консолідована фінансова звітність складається за сумою всіх показників фінансових звітів контрольованих (дочірніх) підприємств. Дана звітність повинна відображати фінансовий стан групи та результати її господарської діяльності, задовольняти потреби зовнішніх і внутрішніх користувачів, а також надавати можливість ухвалювати неупереджені управлінські рішення.

Під час аналізу консолідованої фінансової звітності особливу увагу необхідно звернути на збиткові економічні одиниці у структурі групи, адже вони можуть бути індикатором подальших фінансових проблем групи підприємств.

Перспективи подальших досліджень потребують поглибленого вивчення проблемних аспектів складання та подання консолідованої фінансової звітності та наближення їх до міжнародних стандартів, що сприятиме покращенню процесів контролю за діяльністю групи підприємств, як єдиного цілого, надання внутрішнім та зовнішнім користувачам правдивої та неупередженої інформації щодо фінансового стану групи для прийняття рішень.

Література:

1. Костюченко В.М. Консолідовані фінансові звіти: порядок складання за МСФЗ і П(С)БО / В.М. Костюченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 6. – С. 34-41.
2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» від 1 січня 2013 року № 929_065. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_065
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

ОСНОВНІ ТЕНДЕНЦІЇ ЗМІНИ СПЕЦИФІКИ РОБОТИ КОМПАНІЙ, РОБОЧИХ ПРОЦЕСІВ І ОРГАНІЗАЦІЇ РОБОЧИХ МІСЦЬ

Розвиток комунікацій та інформаційних технологій, особливо мобільних технологій та Інтернету, значно вплинули на роботу компаній, робочі процеси і організацію робочих місць. Зі зростанням тиску на організації, щоб бути більш конкурентоспроможним, гнучким та орієнтованим на споживача, компанії реорганізують робочі процеси, вносять корективи у організацію робочих місць, і таким чином постійно змінюються.

Якщо проаналізувати основні зміни в діяльності компаній за останні 10-20 років, то можна легко помітити основні зміни, які характеризують сучасні підприємства:

- вони стали більш гнучкі;
- компанії більше орієнтуються на визначення цінності з точки зору клієнта і на створенні цінності, а не лише на пошуку шляхів реалізації продукції;
- підприємства більше орієнтовані на динамічні конкурентні вимоги та стратегії, вони постійно розвиваються і змінюються, швидко реагують на зміни кон'юнктури ринку;
- компанії стають менш ієрархічними за структурою та центрами прийняття рішень, чітко окреслюють сфери відповідальності працівників;
- підприємства постійно намагаються завоювати та підтримувати конкурентні переваги;
- вони практично не орієнтуються на забезпечення професійної кар'єри протягом життя та збереження всіх працівників, а концентруються тільки на ключових.

При цьому ці зміни виникають у результаті зміни окремих робочих процесів, у яких теж прослідковуються значні зміни.

Як зазначає Джудіт Херваген, робочі процеси за останні десятиліття стали: складніші і більш комплексні (все більші вимоги до працівників, зокрема все частіше ставляться вимоги нестандартного мислення); більш залежні від командної роботи; все більш ґрунтуються на соціальних навичках працівників; більш залежні від технологічної компетентності; значно обмежені у часі; більш мобільні і менше прив'язані до офісу чи певної географічної локації [2].

При цьому змінюються не просто робочі процеси, але і робоче місце, де, як правило, вони здійснюються.

Том Остін [1] акцентує увагу на тому, що еволюція робочого місця не демонструє ніяких ознак уповільнення. Високопродуктивне робоче місце

включає в себе широкий спектр технологій, включаючи бізнес-аналіз, підтримку співробітництва, управління бізнес-процесами (BPM), зміст і управління знаннями (KM), комунікації, електронне навчання, засоби для підвищення продуктивності та фізичне робоче місце та пов'язану з ним інфраструктуру. В такому трактуванні Том Остін розглядає не просто фізичне робоче місце, але надає більш широкого значення даній категорії.

Якщо сконцентрувати увагу на фізичному робочому місці, то воно останнім часом передбачає:

- більше місця для переговорів і більшу різноманітність таких зон, зокрема зони неформального спілкування;
- більш відкриті робочі місця;
- незакріплені робочі місця;
- більшу візуальну видимість робочого простору;
- зменшення розмірів робочого місця переважно за рахунок збільшення електронного документообігу, використання невеликого ноутбука замість ПК, меншої кількості шаф, замість яких використовують персональні шафи для речей та архівні системи для документів, які необхідні для загального користування;
- використання високотехнологічного обладнання для відеоконференцій, яке дозволяє позбавитись необхідності особистих зустрічей;
- використання офісів в неробочі години (нефіксований робочий день);
- через більшу відкритість простору і збільшення часу командної роботи часто виникають акустичні проблеми – проблема шуму і неможливості концентрації, тому часто виділяються окремі маленькі кімнати для виконання роботи, для якої необхідна концентрація уваги;
- гнучка інфраструктура, яка часто передбачає розширення переліку послуг в межах офісу або близькій доступності для уникнення необхідності надовго покидати робоче місце.

Як показує практика, все більшу роль у конкурентоспроможності підприємств відіграють їх ключові спеціалісти, які генерують нові ідеї і створюють конкурентні переваги. Компанії все більше уваги концентрують на утриманні таких талантів, створюючи таким чином окремих напрям в системі управління – управління талантами. У сучасному все більш конкурентному світі управління талантами передбачає формування цілісної стратегії або процесу залучення, виявлення, залучення, розробки, збереження та розгортання найбільш ефективних людей, які мають відмінне значення для організацій [3].

Тому часто робочі місця проектуються таким чином, щоб не просто забезпечити комфортні умови роботи і щоб вони були продуктивними, а також, щоб зацікавити нових і утримати наявних талановитих фахівців. Таким чином створення комфортних робочих місць можуть розглядати як конкурентну перевагу і шлях залучення і утримання талановитих працівників.

Отже, розвиток комунікацій та інформаційних технологій призводить до значних змін підприємств, робочих процесів та організації робочих місць, які при цьому продовжують виконувати свою помітну роль у забезпеченні

ефективності діяльності підприємств і створенні конкурентних переваг, які дозволяють компаніям постійно розвиватися і вдосконалюватися.

Література:

1. Austin T. Introducing the High-Performance Workplace: Improving Competitive Advantage and Employee Impact // Т. Austin, R. E. Knox, J. Lundy, B. Burton, G. Phifer, T. Bell, K. Harris, W. Arevalo De Azevedo Filho, D. Logan. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.gartner.com/doc/481145/introducing-highperformance-workplace-improving-competitive>
2. Heerwagen J.H. The changing nature of organizations, work, and workplace // J.H. Heerwagen & Associates. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.wbdg.org/resources/changing-nature-organizations-work-and-workplace>
3. Talent Management strategy and its implications on an increasingly competitive workplace. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.successdart.com/talent-management-strategy-and-its-implications-on-an-increasingly-competitive-workplace/>

УДК 657

Кононенко Л.В.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Савченко О.С.

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

РОЗВИТОК ФОРМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Сучасний етап розвитку бухгалтерського обліку нерозривно пов'язаний з інноваційними процесами в економіці. У сучасній науковій літературі модернізація системи бухгалтерського обліку пов'язується із формуванням теоретико-методологічних засад розвитку форм бухгалтерського обліку із запровадженням новітніх клауд-комп'ютерних технологій («хмарових»).

Етимологія терміну «форма» походить від латинського «forma» – «форма, вид, образ».

Усвідомлення сутності категорії «форма» відносно бухгалтерського обліку є неможливим без з'ясування змістовності бухгалтерського обліку та проведення аналізу співвідношення змісту та форми.

Більшість визначень бухгалтерського обліку у вітчизняній навчальній та науковій фаховій літературі тяжіють до процедурного підходу та не розмежовують облікові теорію і практику. Виключенням є позиція Я.В. Соколова та В.Ф. Палія, згідно з якою зміст бухгалтерського обліку – інформація про факти господарської діяльності, становить предмет його теорії,

а робоча функція (спостереження, вимірювання, класифікація, узагальнення та передача інформації) обслуговує його практику [1].

Відповідно з еволюцією категорії бухгалтерський облік та революцією технічних засобів здійснення процедури обліку трансформується і категорія «форма бухгалтерського обліку», яка з одного боку є об'єктом наукових досліджень (рахунковедення), а з іншого – предметом організації облікової практики (рахівництва). Філософським постулатом є необхідність забезпечення єдності (відповідності) змісту та форми, що є справедливим і відносно бухгалтерських категорій. У разі їх невідповідності розвиток припиняється до подолання суперечностей.

Щоб облік став більш корисним, треба мати таку його систему, організаційну структуру або форму, яка поряд з адекватним відображенням господарських явищ надавала інформацію на запит всього управлінського персоналу і системи управління в цілому. Але, на жаль, традиційна структура бухгалтерій, форми традиційних облікових реєстрів, системи показників і способи їх узагальнення, строки і форми їх представлення не повністю відповідають цим вимогам (що є справедливим і при застосуванні прикладних програмних продуктів які побудовані на засадах журнально-ордерної форми). Тому є необхідним впровадження інновацій у облік в напрямку перетворення його в активний елемент управління. Перспективним шляхом тут є розвиток систем фінансового і управлінського (виробничого, внутрігосподарського) видів обліку, що обумовлює необхідність адекватного розвитку організаційних аспектів обліку, зокрема його форми.

Концепція використання «хмарових» обчислювальних ресурсів була запропонована в 1960-і роки Джоном Маккарті. Система «хмарових» обчислень (англ. *cloud computing*) з 2000-х років набула широкого розповсюдження закордоном. Західні фахівці давно оцінили переваги цих технологій та впровадили їх в інформаційні системи компаній. Виникнення англомовного терміна CloudComputing почало активно обговорюватися в 2008 році в одній з тематичних Інтернет-конференцій і набув поширення в засобах масової інформації. Термін «хмара» використовується як метафора, заснована на зображенні Інтернету на діаграмі комп'ютерної мережі, або як образ складної інфраструктури, за якою ховаються всі технічні деталі.

Завдяки технологіям «хмарових» обчислень відкриваються нові можливості для скорочення витрат і підвищення ефективності роботи. «Хмарові» обчислення – це нова платформа для ділових операцій, що об'єднує в собі ключові аспекти Інтернет-програмування, управління взаємодією людей, бізнес-процесами та інтелектуальними ресурсами підприємства. В основі бізнес-моделі XXI століття лежить нова інформаційна парадигма спільної роботи і управління, яка створює умови для розвитку інновацій і значного підвищення продуктивності.

«Хмарові» обчислення – це платформа, за допомогою якої окремі люди і компанії використовують Інтернет, для отримання доступу до необмежених апаратних та програмних ресурсів та інформації для задоволення більшості обчислювальних потреб, залишивши технічне обслуговування провайдерам

хмарових послуг (CSP). Це наступний крок в еволюції Інтернету як джерела послуг відповідно до якого вся інформація знаходиться в окремих дата-центрах, і її використання відбувається за допомогою віддаленого доступу – через Інтернет.

«Хмарові» обчислення забезпечують зручну платформу для проведення спільних робіт, сумісний доступ до програм, та доступ до баз даних мережі Інтернет. В концепції «хмарових» обчислень глобальна мережа розглядається як невід’ємна частина власних локальних мереж.

З появою «хмарових обчислень» тенденції віртуалізації бізнесу нерозривно пов’язані з системою інформації в управлінні підприємством, у зв’язку з цим, бухгалтерський облік, як головне джерело фінансової інформації потребує суттєвої модернізації в цьому напрямку.

На підставі аналізу існуючих форм бухгалтерського обліку М.П. Павлюковець [2] дійшов висновку, що жодна з них у повній мірі не відповідає вимогам та принципам інформаційного забезпечення у системі «хмарових обчислень». Проте ним запропоновано доповнити існуючий перелік форм бухгалтерського обліку – клоуд-комп’ютерною.

Дана форма обліку базується на повному переході до віртуального ведення обліку через мережу Інтернет.

Застосування «хмарових» технологій в бухгалтерському обліку передбачає формування та використання облікової інформації за вимогою бухгалтера з будь-якого місця, з будь-якого комп’ютера чи навіть мобільного телефону. Це дозволяє не купувати додаткове апаратне та програмне забезпечення такі як пакет офісних програм, клієнт електронної пошти, бізнес-програми.

Формування та використання облікових даних за клоуд-комп’ютерною формою можна порівняти з доступом до електронної пошти який можна здійснити з будь-якого комп’ютера, навіть з мобільного телефону. Аналогічним чином може бути зорганізована робота з обліковою інформацією та документообіг. Дані бухгалтерського обліку доступні певному обмеженому колу осіб будь-де, при цьому вона максимально захищена від несанкціонованого доступу. «Хмарові» технології на даному етапі розвитку повністю задовольняють зазначеним вимогам. «Хмарові» обчислення вже частково впроваджені в облікові системи. Зокрема існує інтеграція додатків 1С:Підприємство в «хмару».

При впровадженні клоуд-комп’ютерною форми обліку та її належного технічного забезпечення оптимізується не лише процес управління підприємством, а також може бути забезпечене значне удосконалення інформаційного забезпечення управління на рівні галузі. Адже клоуд-комп’ютерна форма обліку на відміну від паперових та простої комп’ютерної форм не має жодних обмежень ані в просторовому розумінні, ані в кількості користувачів інформацією.

Література:

1. Палий В.Ф. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета / В.Ф. Палий. – М.: Финансы и статистика, 1981. – 224 с.
2. Павлюковець М.П. Теоретико-методологічні засади запровадження клоуд-комп'ютерної форми обліку / М.П. Павлюковець // Облік і фінанси. – 2012. – № 1. – С. 149-151

УДК 657

Крячко В.Г.

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

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ РЕГЛАМЕНТАЦІЇ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

Пошук шляхів удосконалення організації та нормативно-правової бази обліку в бюджетних установах відбувається шляхом дослідження сучасного стану та наявної проблематики, що підтверджується значними напрацюваннями сучасних науковців, зокрема: Дорошенко О.О. [1], Кладницької Т. А. [2], Максимової В. М. [3], Остап'юк Н.А. [4], Хомуляк Т.І. [5] та інших.

Жоден вид обліку немає стільки рівнів законодавчого регулювання та кількості нормативних документів як облік у бюджетній сфері, а тому усі ділянки обліку господарської діяльності бюджетних установ вважалися чітко визначеними.

Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ в Україні складається з п'яти рівнів, кожен з яких об'єднує окрему групу нормативних документів обов'язкових до виконання.

Нормативи першого рівня регламентування регулюють бюджетні правовідносини (Бюджетний кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закон України «Про Державний бюджет України» та інші).

Другий рівень регламентування бухгалтерського обліку в бюджетній сфері це – нормативно-правові акти, прийняті на підставі Бюджетного кодексу України.

Третій рівень представлений наказами ДКУ та інших органів виконавчої влади.

Четвертий рівень регламентів становлять рішення органів АР Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування.

Останній, п'ятий рівень регламентування обліку в бюджетних установах представлений внутрішніми регламентами окремо взятої бюджетної установи.

Отже, лише останній (п'ятий) рівень організації бухгалтерського обліку – стосується рішень, що приймаються керівництвом підприємства на підставі

попередніх чотирьох пакетів документів нормативно-правового забезпечення, що підтверджує достатньо суворе регламентування обліку бюджетних установ.

Основні напрями удосконалення бюджетного обліку та його регламентації з врахуванням міжнародних стандартів (МСБОДС) визначено Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки. Фактично спостерігається пролонгування реформування обліку в державному секторі на невизначений термін, оскільки введено в дію з 1 січня 2015 року лише дев'ять стандартів бухгалтерського обліку, ще десять з 1 січня 2017 року, терміни прийняття інших стандартів невідомі.

Облік у бюджетних установах зазвичай був жорстко регламентованим, це обумовлено необхідністю управління та контролю за використанням державних коштів. Прийняття нових стандартів обліку в державному секторі дає бюджетним установам певну свободу в організації облікового процесу.

Відповідно до вимог нових МСБОДС бюджетним установам надане право вибору щодо наступних елементів облікової політики:

- тривалість операційного циклу;
- ступінь деталізації географічних регіонів виходячи з необхідності розкриття суттєвої інформації;
- оцінка вибуття запасів;
- межа суттєвості;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції;
- строки використання основних засобів і нематеріальних активів;
- періодичність визначення середньої собівартості одиниці запасів.

Останнім часом спостерігається активна нормотворча діяльність Міністерства фінансів. В Україні прийнято низку нормативних документів, спрямованих на вдосконалення бухгалтерського обліку в державному секторі та бюджетних установах у тому числі. Зокрема, це наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611, яким затверджено оновлений план рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ та положення з бухгалтерського обліку інвестицій бюджетних установ, наказ Міністерства фінансів України від 14 листопада 2013 року № 947 «Про затвердження Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ» а також наказ Міністерства фінансів України від 02.04.14 р. № 372 «Про затвердження порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ».

У низці нормативних актів суттєвим є наказ Міністерства фінансів України Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, від 02.09.2014 № 879. Дане Положення набрало чинності з 1 січня 2015 року і застосовується юридичними особами, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності (крім банків), а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності. Особливістю

його є відсутність додатків, а тому для бюджетних установ документальне оформлення інвентаризації буде здійснюватися у відповідності до вимог Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Мінфіну від 24.05.1995 № 88.

З 1 січня 2013 року відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 26.12.2012 р. № 1738 було запроваджено нову економічну класифікацію видатків бюджету, що стало важливим кроком на шляху інтеграції бюджетної класифікації.

Для удосконалення організаційної та інформаційної облікової системи в державному секторі Кабінетом Міністрів було прийнято постанову №59 від 26.01.2011 року про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, на основі якого затверджено ряд наказів Міністерства фінансів, зокрема:

– Порядок погодження призначення та звільнення з посади головного бухгалтера бюджетної установи (наказ Міністерства фінансів від 21.02.2011 р. № 214);

– Порядок проведення оцінки виконання головним бухгалтером бюджетної установи своїх повноважень (наказ Міністерства фінансів від 01.12.2011 р. № 1537).

Основною метою вищезазначених нормативів є посилення фінансової дисципліни у державному секторі, зростання ролі бухгалтерської служби бюджетних установ в управлінні бюджетними ресурсами, упорядкування функціонування бухгалтерських служб розпорядників коштів.

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

Література:

1. Дорошенко О.О. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України і стан її реалізації на сучасному етапі / О.О. Дорошенко // Вісник ЖДТУ / Серія: Економічні науки. – 2012. – № 3 (61). – С. 43-46.
2. Кладницька Т.А. Реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у бюджетній сфері / Т.А. Кладницька // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6 (Т. 1). – С. 156-159.
3. Максимова В.Ф. Перспективи вдосконалення облікової системи в бюджетних установах / В.Ф. Максимова // Бізнес Інформ. – 2014. – № 7. – С. 230-234.
4. Остап'юк Н.А. Концептуальні засади бухгалтерського обліку в державному секторі: проблеми розвитку / Н.А. Остап'юк // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Юридичні науки». – 2013. – Спецвипуск. Том 2. – С. 43-45.
5. Хомуляк Т.І. Особливості обліку у бюджетних установах в умовах сьогодення / Т.І. Хомуляк // Вісник ЖДТУ. – 2014. – № 2 (68). – С. 75-81.

ФАКТОРИ ФОРМУВАННЯ КРЕАТИВНОГО ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ

Сьогодні у світовій економіці відбуваються глобальні трансформації, які засвідчують послідовний перехід від суспільства індустрії до суспільства знань та інтелекту. Формується новий сегмент економіки – сегмент креативних індустрій, які виникли на основі симбіозу культури, мистецтва та економіки і базуються на взаємодії між освітньою політикою, соціальною політикою та політикою в сфері мистецтва. Саме ХХІ століття характеризується небаченими раніше масштабами розвитку ще одного сектору економіки – креативного, що зумовило формування нової бізнес-моделі економічного розвитку, ядром якої є креативний людський капітал.

Важлива роль у побудові нового суспільства належить людському капіталу, що являє собою об'єднані разом інтелект, навички і спеціальні знання, які надають організації інший, відмінний характер та є ключовим фактором не тільки її успішного розвитку, а й держави [1], базова теоретична модель якого була розроблена ще у 50 – 60-ті р.р. ХХ ст. Г. Беккером та Т. Шульцом, де людина розглядалась як основний ресурс економічного розвитку і було зроблено припущення, що між інвестиціями у людський капітал та продуктивністю праці існує безпосередній зв'язок. Серед сучасних науковців ця теорія набула подальшого дослідження і розвитку.

Наприкінці 70-х років нашого століття відбулася ще одна зміна організаційної парадигми, коли на місце концепції людського капіталу прийшла концепція людських ресурсів, розвинута А. Маслоу, Ф. Герцбергом, Д. Макгрегором. В цій концепції відбулося поєднання і взаємопроникнення інструментального та соціального уявлення про розвиток людини, що призвело до появи нової концепції, яка об'єднала людський і соціальний капітали у поняття «людський розвиток». В людині стали вбачати рушійну силу економічного розвитку організацій і країни в цілому, як особу зі своєю історією, життєвими поглядами і цінностями.

Уже в ХХІ ст. у зв'язку з появою глобальних цифрових технологій почав формуватися новий сектор економіки – «креативна економіка». Креативні зміни стали одним із головних соціальних законів суспільного розвитку, де основна частина суспільного продукту створюється завдяки інтелекту, творчості та новим ідеям. Таким чином, креативізація та інтелектуалізація суспільного розвитку вплинули на формування нової структури національної економіки, в якій з'явилися «креативні галузі», базовані на творчих здібностях, навичках і талантах людей, спроможних впливати на економіку через особистісну інтелектуальну власність. Це означає, що людський капітал набув ролі

ключового фактору становлення і розвитку креативного сектору національних економік.

Починає формуватися нова бізнес-модель економічного розвитку на основі інтеграції науки, мистецтва і технологій, що вимагає нової якості людського капіталу та зумовлює процеси трансформації ключових професійних компетенцій, спрямованих на успішну реалізацію проектних рішень в умовах постійно змінного середовища знань.

Саме поєднання науки, технології та економіки зумовили появу сучасних високотехнологічних виробництв, які вже сьогодні забезпечують передовим індустріальним суспільствам провідну роль у виробничих циклах. Це, в свою чергу, спричинило потребу у формуванні нової генерації талановитих управлінців, як у сфері бізнесу, так і в політиці, які б зуміли максимально ефективно застосувати ці технології на практиці та забезпечити компаніям виконання стратегічних завдань їх розвитку в умовах постійних структурних змін. Так, за прогнозами дослідників [2, с. 38] у міру становлення та розвитку нових суспільних відносин все більше зростатиме попит на управлінські таланти високого класу, оскільки глобалізація, дерегуляція та стрімкий розвиток науково-технічного прогресу постійно змінюватимуть умови роботи в більшості галузей, тому компаніям потрібні будуть керівники, які вмітимуть ризикувати, глобально мислити і розумітися на сучасних технологіях.

Зміни у соціальній структурі суспільства безпосередньо торкаються і культурної сфери, де головна увага зосереджена на людині, її особистісному розвитку та професійній реалізації.

У цьому контексті необхідно зазначити, що динамічний розвиток міжнародної економічної інтеграції у світі зумовив інтернаціоналізацію господарського життя та сприяв формуванню середовища глобальної конкуренції, впливаючи на стратегічні інтереси всіх країн та регіонів світу. Поява нових форм економічних об'єднань на макро- та макрорівнях стала можливою завдяки постійному оновленню знань через сучасні комунікаційні мережі, які поступово трансформувалися в глобальні. Ці фактори сприяли розвиткові людської мобільності, зокрема професійної та зумовили потребу у безперервному навчанні. Зважаючи на це, можна констатувати, що поряд із незворотністю переходу від епохи індустріального розвитку до інформаційного суспільства, активізацією попиту на управлінські таланти високого рівня, зростаючою схильністю людей змінювати місце роботи, вагомого значення набуває об'єктивна необхідність постійного оновлення знань і можливості людей здобувати нові знання шляхом безперервного навчання. Завдяки динамічному розвиткові інформаційно-комунікаційних технологій, зросла роль знань та темпи їх нарощування. Якщо ще в 70-і роки минулого століття обсяг сумарних знань людства збільшувався вдвічі один раз в 10 років, в 80-і роки – один раз в 5 років, то до кінця 90-х років він подвоювався практично щороку [3].

Таким чином, сучасний бізнес та принципи його організації сьогодні мають бути зорієнтованими на талановитих фахівців, що визначає необхідність розробки нових підходів у формуванні корпоративної системи управління

талантами. Ця необхідність зумовлена такими основними зовнішніми змінами та факторами:

1) продовженням тенденцій загального старіння населення в масштабах світового суспільства, що ще більше поглиблює демографічну кризу через зниження показників народжуваності та фізичного скорочення майбутнього трудового потенціалу країн;

2) глобалізацією світових суспільних процесів та динамічним розвитком науково-технічного прогресу, що впливають на швидкість старіння знань, прискорення їх обміну і зумовлюють необхідність постійного їх оновлення;

3) існуючими диспропорціями між попитом та пропозицією прогресивних професійних знань, зумовлених роз'єднаністю бізнесу з освітою і наукою, зниженням рівня якості освіти, що формує дефіцит, затребуваних ринком праці нових професійних компетенцій;

4) зростанням рівня професійної мобільності висококваліфікованих фахівців у світовому масштабі, що активізує міграційні потоки талантів;

5) зростанням рівня життя у багатьох країнах, які розвиваються, що суттєво впливає на зміну життєвих цінностей та пріоритетів працюючих людей в бік зростання цінності їх життя і здоров'я.

Література:

1. Bontis, N, Dragonetti, N. C, Jaconsen, R and Roos, G (1999). The knowledge toolbox: a review of the tools available to measure and manage intangible resources, *European Management Journal*, 17(4), P. 391-402.
2. Майклз Э. Война за таланты / Э. Майклз, Х. Хэндфилд-Джонс, Э. Экселрод; [пер. с англ. Ю.Е.Корнилович]. – [5-е изд.] – М.: Манн, Иванов и Фербер, 2012. – 280 с.
3. Bell Daniel. The Coming of Post-Industrial Society. / D.Bell // *Modern Foreign Social Philosophy*. – К., 1996. – P. 194-251. – [Electronic resource]. – Access: <http://philsci.kiev.ua/biblio/bell.html>.

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

ФАКТОРИ, ЩО ВИЗНАЧАЮТЬ ПОДАТКОВИЙ ПОТЕНЦІАЛ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ

Величина і структура податкового потенціалу суб'єкта господарювання визначається системою внутрішніх і зовнішніх факторів, врахування яких при оцінці податкового потенціалу дозволить найбільш точно встановити його фактичний рівень та виявити причини відхилень від оптимального рівня.

У першу чергу на формування і величину податкового потенціалу суб'єкта господарювання впливає ряд факторів, які можуть бути внутрішніми і зовнішніми:

I група – Внутрішні фактори:

1.1. Стан і структура техніко-технологічних ресурсів суб'єкта господарювання.

1.2. Стан і структура трудових ресурсів суб'єкта господарювання.

1.3. Фінансовий стан суб'єкта господарювання.

1.4. Організаційно-управлінська діяльність.

1.5. Інноваційна діяльність.

II група – Зовнішні фактори:

1.1. Економічний розвиток країни і регіону.

1.2. Податкова політика країни.

1.3. Бюджетна політика країни.

1.4. Інноваційний та інвестиційний клімат.

1.5. Тіньова економіка.

1.6. Зовнішньоекономічна діяльність.

1.7. Інфляція.

Безперечно, кожен з наведених факторів, заслуговує на увагу і детальне дослідження. Наприклад, зовнішні фактори, впливаючи на формування і величину податкового потенціалу суб'єкта господарювання, визначають загальні умови ведення його бізнесу, організацію підприємницької діяльності, обумовлюють ринковий успіх або невдачу підприємства, темпи його розвитку, результативні показники діяльності. Вирішення проблем, які лежать в площині зміни податкової і бюджетної політики, можуть як позитивно, так і негативно впливати на діяльність суб'єкта господарювання, та від нього безпосередньо не залежать.

Як вже зазначалось, до внутрішніх факторів, які формують та впливають на податковий потенціал відносяться: стан і структура техніко-технологічних ресурсів, стан і структура трудових ресурсів, наявність фінансових ресурсів, рівень організаційно-управлінської та інноваційної діяльності. Кожній із зазначених груп факторів відповідають певні кількісні та якісні параметри, які дають змогу комплексно оцінити податковий потенціал суб'єкта господарювання (табл. 1).

Вплив внутрішніх факторів суб'єкт господарювання має змогу корегувати, в залежності від обставин діяльності, тому саме їх аналіз та дослідження представляються більш важливими.

Системний аналіз дозволяє оцінити весь комплекс факторів, які визначають податковий потенціал підприємства, однак для цього слід орієнтуватися на ряд принципів: системності, комплексності, функціональної спрямованості, специфіки діяльності, ранжування показників, інформаційного забезпечення, співставності, безперервності.

Принцип системності припускає, що поведінка кожного елемента системи впливає на поведінку системи в цілому. Отже, для оцінки факторів підвищення

податкового потенціалу суб'єкта господарювання всі показники, які характеризують різні сторони цього процесу, повинні бути зведені в систему.

Таблиця 1

Внутрішні фактори і відповідні показники, які характеризують податковий потенціал суб'єкта господарювання

Фактори, які формують податковий потенціал	Показники, які характеризують податковий потенціал		
	Якісні	Кількісні	
Стан і структура техніко-технологічних ресурсів підприємства	Стан, структура, ступінь використання засобів праці	Рівень витрат виробництва	
	Рівень механізації і автоматизації виробництва	Фондовіддача	
	Якість предметів праці	Матеріаловіддача	
	Прогресивність технологічних процесів	Рівень браку в загальному обсягу виробництва	
	Сучасність технологій виробництва і реалізації продукції		
Стан і структура трудових ресурсів підприємства	Умови праці	Рівень плинності кадрів	
	Система морального і матеріального стимулювання	Продуктивність праці	
	Рівень кваліфікації персоналу	Рівень оплати праці	
	Рівень освіти персоналу	Ефективність матеріального стимулювання	
	Соціальна інфраструктура	Прибуток на 1 працівника	
	Фізичний і психологічний стан працівників	Рівень витрат на утримання працівників	
Фінансовий стан підприємства	Фінансова стійкість	Коефіцієнт поточної ліквідності	
	Платоспроможність і ліквідність	Коефіцієнт платоспроможності	
	Інвестиційні можливості	Коефіцієнт фінансової стійкості	
	Можливість додаткового залучення фінансових ресурсів	Коефіцієнт автономії	
	Ефективність використання капіталу (власного і залученого)	Оборотність активів	
	Ефективність управління активами	Оборотність власного капіталу	
	Політика в галузі управління ризиками	Рентабельність капіталу	
Організаційно-управлінська діяльність	Організаційна структура підприємства	Економічна ефективність управлінської діяльності	
	Система планування, обліку і контролю	Питома вага витрат на управління в загальній сумі витрат	
	Стиль управління, технології та інструменти керівництва	Питома вага управлінського персоналу в загальній чисельності працівників підприємства	
	Ефективність комунікаційних систем	Співвідношення лінійного і функціонального персоналу	
	Тип організаційної культури		
	Наявність системи інформаційно-аналітичного моніторингу		
Інноваційна діяльність	Наявність патентів та авторських прав	Період інноваційної активності	
	Наявність науково-технічних (технологічних) власних та придбаних розробок і винаходів	Інноваційна ефективність розробок	
	Рівень інноваційної культури	Рівень інноваційних продажів	
	Стан інфраструктурних та ресурсних можливостей підприємства	Рівень інвестицій в науково-технічні розробки	Рівень інвестицій в науково-технічні розробки
		Рентабельність інновацій	Рентабельність інновацій
		Інноваційних дохід на одного працівника	Інноваційних дохід на одного працівника
		Рівень окупності витрат на інноваційні проекти	Рівень окупності витрат на інноваційні проекти

Принцип комплексності передбачає комплексну оцінку факторів. Кожен показник системи характеризує вплив на досліджуваний процес якого-небудь фактора або групи факторів. Відповідно, показники повинні будуватися з врахуванням комплексу факторів, які обумовлюють і впливають на податковий потенціал суб'єкта господарювання.

Принцип функціональної спрямованості управління податковим потенціалом підприємства передбачає використання показників, які характеризують рівень планування діяльності, організації діяльності, системи обліку і контролю, координації і регулювання.

Принцип ранжування передбачає групування показників, залежно від їх ієрархічності на загальні та індивідуальні. До загальних відносяться узагальнюючі показники, які забезпечують інтегральну оцінку податкового потенціалу підприємства. Індивідуальні показники повинні їх доповнювати з врахуванням впливу на досліджуваний процес особливостей діяльності суб'єкта господарювання.

Принцип інформаційного забезпечення передбачає, що система повинна містити такі показники, розрахунок яких представляється можливим шляхом використання достовірної інформації в рамках діючої системи обліку і звітності на підприємстві.

Принцип співставності реалізується шляхом забезпечення співставності показників за їх характеристикою, методам отримання інформації, одиницям виміру, способам розрахунку.

Принцип безперервності передбачає корегування тих чи інших показників системи або включення до них додаткових показників по мірі надходження нових даних про об'єкт дослідження та зміни внутрішнього або зовнішнього середовища.

Отже, дотримання та реалізація наведених принципів забезпечить комплексну та всебічну оцінку податкового потенціалу підприємства.

УДК 657

Кушнір Н.С.

викладач

Кіровоградський будівельний коледж

м. Кропивницький, Україна

АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ ТА ОСОБЛИВОСТІ РОЗВИТКУ

В умовах економічного стану України, ефективне розпорядження бюджетними коштами стає першочерговим завданням діяльності бюджетних установ, підприємств та організацій. Саме обмеженість бюджетних ресурсів змушує до пошуку шляхів найбільш раціонального та ефективного їх витрачання.

Запровадження програмно-цільового методу формування та використання бюджету є одним з таких шляхів, а оптимізація кількості бюджетних програм та питання ефективності їх виконання набувають особливої актуальності.

Питаннями європейської практики організації державного аудиту ефективності використання бюджетних коштів знайшли відображення в публікаціях Н.Т. Александрова, П.К. Германчука, О.І. Назарчука, Н.І. Рубан, І.Б. Стефанюка, Л.О. Сухаревої, Т.В. Федченко та інших. Як вектор дослідження аудиту ефективності управління розглядається у контексті Державного фінансового контролю дослідниками Л.В. Юхименком, С.І. Юрієм, Л.Г. Ловінською, І.Б. Стефаник. У напрямку вдосконалення аудиту ефективності бюджетних програм працювали також С.О. Левицька та Ю.Ф. Шкворець.

Необхідність запровадження аудиту ефективності в Україні підсилюється такими чинниками як:

- низькою ефективністю організації діяльності розпорядників бюджетних коштів або керівників установ та слабкою фінансовою дисципліною, що спричиняє нецільове використання бюджетних коштів, спрямованих на виконання бюджетних програм;
- низькою ефективністю систем внутрішнього контролю бюджетних установ;
- недоліками в організації виконання бюджетних програм, що не сприяє досягненню запланованих цілей.

Передумовою виникнення та бурхливого розвитку аудиту ефективності у західних країнах була наявність сприятливої середовища сукупності наступних взаємопов'язаних між собою чинників.

По-перше, це складність та малоефективність застосування традиційних видів аудиту до контролю на рівні держави фінансових операцій, обсяг яких зростав з року в рік. При цьому, обсяг зростання кількості фінансових операцій пов'язаний не лише з економічним зростанням, а із збільшенням долі державного сектору в національному доході окремих країн (доля державного сектора в національному доході Великобританії наприкінці ХХ ст. збільшилася у 4 рази порівняно з кінцем ХІХ ст.) та розширенням номенклатури державних видатків на більше задоволення потреб суспільства.

По-друге, запровадження програмно-цільового методу бюджетування. В цей період, який у різних країнах був різним (у США – середина 60-х років ХХ ст., в Україні – розпочався у 2001-2002 роках з прийняття Бюджетного кодексу України та ряду нормативних документів, у тому числі Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), формування та виконання бюджетних програм здійснювалося на основі визначення цілей кожної з них. Виконання бюджетних програм одночасно потребувало створення адекватної системи оцінки досягнутих цілей [1].

Показовою за стратегічним змістом є мета запровадження програмно-цільового методу в бюджетному процесі України, яка полягає у встановленні безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх

використання [2].

По-третє, важливу роль у розвитку аудиту ефективності відіграла наявність комплексу умовно демократичних чинників, які різко знижують рівень імовірності допущення фінансових і законодавчих порушень, зловживань, що вивільняє час для іншої роботи контролюючих органів, а також формують таку систему функціонування держави, яка сама себе контролює, у том числі шляхом активної участі суспільства в системі державного управління. До них належать: ефективність функціонування системи внутрішнього контролю та її надійність; прозорість та публічність бюджетного процесу; наявність сильної опозиції виконавчої влади, в першу чергу – парламентської; відповідальність та послідовність влади; свобода слова в країні та наявність незалежних ЗМІ, спільно з високою значимістю для влади суспільної думки.

Порівнявши тотожність понять аудит та аудит ефективності можна прийти до висновку, що аудиту – як формі економічного або фінансового контролю все ж притаманні риси, що відрізняють його від інших видів контролю, а саме незалежність, конфіденційність і платність, тому, доцільним є таке визначення поняття «аудиту ефективності»: аудит ефективності – це незалежна, конфіденційна, платна форма фінансового контролю, яка спрямована на оцінювання результативності самої системи управління суб'єкта господарювання та практичної його діяльності незалежними спеціалістами на договірних засадах. Практична діяльність, своєю чергою, передбачає і використання відповідних коштів для реалізації запланованих цілей. Водночас, що стосується відмінностей між цими поняттями, то згідно з Міжнародними стандартами аудиту загальновідомо, що аудит має за мету виявити такі «фактори» і в межах законодавчо-нормативних актів допомогти клієнту працювати прибутковіше, тому в наведеному визначенні «аудиту ефективності» немає потреби акцентувати на цьому. Зазначимо, що «управлінська система і практична діяльність» суб'єкта господарювання є одним із важливих стратегічних напрямів функціонування будь-якого підприємства. Тому при перевірці та оцінюванні їх ефективності аудиторі слід керуватися МСА № 315 «Розміщення суб'єкта господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих виправлень». Цей стандарт зобов'язує аудитора під час аудиторської перевірки відповідної інформації одержати повне уявлення про бізнес клієнта, зокрема щодо зазначених об'єктів. Це дасть аудиторі можливість з'ясувати та досягнути події, операції та практичні дії, які, на його думку, можуть серйозно вплинути на ефективність діяльності підприємства загалом.

Отже, для раціональної організації аудиту ефективності управлінських систем практичної діяльності суб'єкта господарювання необхідно уточнити методику проведення такої перевірки. Однозначно встановленої як на законодавчому рівні для бюджетних установ, так і серед аудиторів для суб'єктів підприємницької діяльності зазначеної методики не існує. Тому, в перспективі передусім потрібно сформулювати основні елементи методики аудиту ефективності наших об'єктів.

Література:

1. Дзюба С. Направления преобразований в аудиторской деятельности / С. Дзюба // Экономика Украины. – 2003. – № 1. – С. 36-42
2. Зубілевич С.Я. Основы аудиту / С.Я. Зубілевич, С.Ф. Голов. – К.: Ділова Україна, 1996. – 374 с.

УДК 336:378.31(477)

Лайс Л.

аспирант

ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет
имени Вадима Гетьмана»
г. Киев, Украина

ПРАКТИКА ЭНДАУМЕНТА В ЕВРОПЕЙСКИХ УНИВЕРСИТЕТАХ

Беря за основу классическое определение эндаумента – как целевого капитала для финансирования потребностей деятельности неприбыльных организаций, нехозяйственного сектора экономики. Целью такого перенаправления ресурсов является формирование надлежащего уровня достигаемости целей наиболее значимых социальных институтов общества: образовательных учреждений, фондов социальной помощи, медицинских заведений и так далее.

Эндаумент в системе высшего образования частично сохранил свое первостепенное предназначение, но на сегодняшний день его основная цель заключается в большем, нежели простом дотировании академической науки и образования. Эндаумент превращается в особы инструмент финансового обеспечения университетов в процессе активизации их экономико-хозяйственной деятельности. На сегодня эндаумент фонд – это ресурс для инновационных разработок университетов, потребность в которых диктуется рынком, но в редких случаях может порождаться прямым заказом субъекта хозяйствования, который и формирует эндаумент университета. Для самих субъектов, которые формируют эндаумент фонд, последний является своеобразным заменителем или способом минимизации затрат на собственные НИОКР, которые проводятся специальными отделениями и даже целыми НДИ, содержащихся на балансе таких субъектов. Подобное положение дел позволяет говорить о том, что эндаумент превращается все больше в новую прогрессивную модель взаимодействия рыночного сегмента с университетской наукой.

Важно отметить, что эндаумент рассматривается и самими университетами как новый и совершенно самостоятельный источник инвестиций. Причем, такие инвестиции университеты могут осуществлять не только в свои научные исследования и создание инновационных продуктов, но и в различные сферы и области которые находятся в рамках компетенции университетов, но не имеют прямого влияния на повышение уровня

капитализации эндаумент средств. Это может быть, например, социальная сфера университета или его международная деятельность.

Например, об это говорит в своих исследованиях Л. Шевченко [2], отмечая структурные изменения в направлениях инвестиционной деятельности университетов. При этом К. Рябков и В. Покидина отмечают, что «несмотря на распространение этого явления ведущих странах мира, лишь незначительная доля университетов имеет достаточно ресурсов эндаумент фондах, чтобы обеспечить значительную часть своих расходов за счет поступлений от инвестиционной деятельности. Однако большинство эндаументов государственных и частных вузов находится в стадии формирования» [1, с. 17]. При этом «Европейские эндаументы заметно меньше американских. Активы крупнейшего в Европе образовательного эндаумента фонда Университета Кембриджа составляет всего €5,5 млрд. На втором месте фонд другой британского университета, Оксфорда,— €4,2 млрд.» [1, с. 13]. Подобная ситуация объяснялась тем, что правительства европейских стран в большей степени брало на себя обязательства по государственному финансированию системы образования. В тоже время в США все активнее использовался частный капитал. На современном этапе развития ЕС и интенсификации конкуренции в образовательной сфере университеты стали требовать для ведения конкурентной борьбы все больше и больше средств. Именно поэтому актуализация проблемы эффективного формирования, использования и управления эндаумент фондами в европейских университетах выдвигает на первый план необходимость поиска университетами собственных уникальных моделей развития эндаументов.

Так, пример университета Халмерса (Швеция) дал возможность сформировать новое понятие в системе академического предпринимательства в целом, и в практике управления эндаументом в частности. Речь идет об *academic heartland* – явление, обозначающим инициативную группу из среды преподавателей и студентов университета. Используя фандрайзинг, *academic heartland* смогли сформировать необходимый эндаумент фонд для развития целевой инновационной деятельности университета.

Показательным является пример университета Ньюкасла, в котором управление эндаумент фондом было передано специально созданному подразделению – INEX. Суть работы последнего заключалась в коммерциализации результатов научной деятельности университета путем привлечения инвестиций и их последующим управлением.

Пример Университета Саарленда, наоборот демонстрирует эффективность привлечения к процессам формирования и управления эндаумент фондами органов государственной и местной власти. Создав на базе университета центр трансферта технологий, его руководство практически решило задачу аккумуляции финансовых средств, поскольку большинство федеральных и региональных программ инновационного развития предусматривало использования данного центра в качестве источника инноваций.

Достаточно уникальным примером следует считать опыт Университета Аликанте. На его базе создан отдельный технологический парк, который дал возможность аккумулировать средства инвесторов, и который в свою очередь, стал основной структурой по их управлению в дальнейшем. При этом потребности Университета Аликанте удовлетворяются в полной мере, даже учитывая социальные программы последнего, а остаток средств направляется на развитие академического предпринимательства.

В общем и целом, отдельные примеры демонстрируют наличие совершенно неординарных и разносторонних подходов университетов к проблеме поиска источников дополнительного финансирования собственной деятельности. Что же касается общих европейских тенденций развития и управления эндаументов в европейских университетах, то тут следует выделить следующие:

- сокращение государственного финансирования для неконкурентных или небольших университетов стимулирует последние искать целевое финансирование в узких сферах деятельности. Таким образом, университет ориентирует свою НДДКР на потребности одного или нескольких частных инвесторов;

- широкое использование фандрайзинга для финансирования университетов дает возможность активизировать, таким образом, социальную ответственность бизнеса. Эндаумент становится элементом социальной ответственности бизнес-структур, что позитивно сказывается на имидже и конкурентных преимуществах последних;

- неэффективность моделей управления эндаумент фондами в большинстве университетов, вследствие отсутствия четкой модели взаимоотношений между инвесторами (донаторами) и самим университетом;

- конфликты интересов при управлении эндаументом и проблема управления бенефициарами финансовыми потоками в рамках эндаумента;

- необходимость законодательной детализации механизма функционирования эндаумента в системе университетского образования. В частности решения требуют проблемы налогообложения поступлений и результатов капитализации эндаумента, финансового регулирования потоков эндаумента и т.д.

В целом следует сделать вывод о том, что европейские университеты продолжают активно использовать механизм эндаумента, но основная проблема находится в плоскости управления таким фондом. Существует важная дилемма относительно повышения эффективности эндаумента в контексте развития академического предпринимательства. Университеты стоят перед выбором относительно модели управления эндаумента: самостоятельно, создавая соответственные субъекта академического предпринимательства или привлекая сторонних профессиональных субъектов управления инвестициями. Во втором случае университет превращается на полноценного рыночного агента, но при этом первостепенно стоит вопрос о сохранении качества образовательных услуг. На наш взгляд, перераспределение средств эндаумент

фонда и регулирование этого процесса на уровне национального законодательства и права ЕС в целом – это наиболее актуальное направление исследований в сфере академического предпринимательства.

Литература:

1. Рябков К. Ендавмент вищій освіті: світова практика українське сьогодні / К. Рябков, В. Покідіна // Популярна економіка: ціна держави. – 2015. – № 34. – С. 2-18
2. Фонды целевых аудиторий // Коммерсантъ Business Guide. – 2015. – № 37. – С.11-13
3. Шевченко Л. Ендавмент-фонди в інвестиційній стратегії зарубіжних університетів / Л. Шевченко // Україна: аспекти праці. – 2015. – № 1. – С. 8-16
4. Isaksen A. Building Regional Innovation Systems: Is Endogenous Industrial Development Possible in the Global Economy? / A. Isaksen // Canadian Journal of Regional Science. – 2011. – № 24 (1). – P. 101-120

УДК 37.01-05:159

Левченко А.О.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри економіки, менеджменту та комерційної діяльності

Горпинченко О.В.

асистент кафедри економіки, менеджменту та комерційної діяльності
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ТЕНДЕНЦІЇ БЕЗПЕРЕРВНОЇ ОСВІТИ В УКРАЇНІ

У сучасних умовах розвитку економіки, заснованої на знаннях та компетенція, стрімке пошквалювання інноваційних процесів неможливе без створення конкурентних переваг серед працівників, підвищення ефективності їх праці та скорочення витрат на неї, що в свою чергу вимагає постійного саморозвитку таких працівників. Недаремно світова спільнота спрямовую свої фінансові ресурси на забезпечення участі працівників у безперервній освіті. Більше того, науковці спостерігають таку тенденцію: чим освіченіша людина, тим більше вона має потребу постійно оновлювати свої знання. Це пояснюється і прагненням до кар'єрного зростання та попиту на таких працівників, підвищення рівня мобільності, до збільшення оплати праці, так і особистісною мотивацією до розвитку [2].

Вітчизняна система безперервної освіти найманих працівників, у супереч кращим світовим практика, є недосконалою, оскільки характеризується відставанням за кількісними та якісними показниками, поширенням формального підходу до організації навчання й підвищення кваліфікації як із боку роботодавців, так і найманих працівників, і зрештою – відсутністю позитивного впливу результатів підвищення кваліфікації на діяльність підприємств [3].

Проаналізувавши зарубіжний досвід варто відмітити, що весь світ навчається протягом усього свого життя. Аналіз вітчизняних даних свідчить, що така тенденція є притаманною і Україні, адже, як видно з даних, зросла частка студентів у віці понад 35 років майже в 4,5 рази, що свідчить про те, що Україна поступово наслідує світові тенденції постійної безперервної освіти працівників.

Для оцінки стану безперервної освіти та підвищення кваліфікації працівників в Україні нами було здійснено якісний та кількісний аналіз працівників за рівнем освіти та рівень охоплення вищою освітою працівників різних вікових категорій (табл. 1).

Таблиця 1

Кількість студентів (III-IV рівнів акредитації) за віковою структурою

Кількість студентів	2010 р.	2017 р.	направленість
	1250211	946891	↑
у тому числі у віці:			↑
14 років і молодшому	1259	513	↓
15 років	26407	26197	↓
16 років	51773	37293	↓
17 років	178872	117451	↓
18 років	228507	152614	↓
19 років	225631	159807	↓
20 років	211071	153272	↓
21 рік	175851	129208	↓
22 роки	92884	94955	↑
23 роки	34539	36274	↑
24 роки	11018	13526	↑
25 років	4835	6485	↑
26 років	2114	3909	↑
27 років	1343	2279	↑
28 років	838	1621	↑
29 років	623	1444	↑
30-34 роки	1560	4737	↑
35 років і старшому	1086	5306	↑

Джерело: складено автором на основі [1]

З таблиці 1 видно, що кількість студентів за останні 7 років у загальному зросла, особливо варто звернути увагу на підвищення зацікавленості до навчання у осіб старше 22 роки. Оскільки, в середньому особи після школи навчаються до 23-24 р., то такі дані свідчать про те, що люди, які не отримали вищу освіту, а пішли відразу працювати, відчують необхідність навчатися та підвищувати свою кваліфікацію, ще одним поясненням до значного зростання студентів дорослого віку є те, що працівники відчують гостру необхідність до навчання саме отримавши практичний досвід і для подальшого кар'єрного зростання для них вкрай необхідним є продовження навчання.

Тому вважаємо за необхідне здійснити:

– формування системи безперервної освіти, орієнтованої як на збільшення обсягів охоплення працівників професійним розвитком, так і на якісну перебудову системи освіти шляхом забезпечення відповідності освітніх послуг вимогам та потребам роботодавців та найманих працівників [4];

– на рівні держави має бути чітко окреслено правове поле безперервної освіти та участі працівників у професійному розвитку з відповідним контролем та перевіркою якості та визнання різних форм освіти;

– розробку інноваційної інфраструктури, яка дасть змогу налагодження постійного обміну ідеями, можливостями, використання провідного зарубіжного досвіду в рамках партнерської взаємодії між державами, науковими та освітніми установами, бізнесовими структурами.

Література:

1. Офіційний сайт Державної служби статистики України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Горпинченко О.В. Система підготовки кадрів: світовий досвід та тенденції розвитку в Україні / О.В. Горпинченко // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство», вип. 8. Ч.1. – Ужгород: УНУ. – С.45-49.
3. Левченко А.О. Особливості професійного розвитку найманих працівників в Україні. Пріоритети розвитку підприємств у ХХІ ст. / А.О. Левченко, О.В. Горпинченко // Матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. (12 квітня 2016 р.). – КНТУ. – Кіровоград, КОД, 2016. – 124 с.
4. Horpynchenko O.V. Lifelong learning as a factor of qualitative development of the human capital / O.V. Horpynchenko, O.A. Levchenko // International Scientific-Practical Conference Modern Transformation of Economics and Management in the Era of Globalization: Conference Proceedings. – 2016. – January 29., Klaipeda: Baltija Publishing, P. 159-161
5. Левченко О.М. Професіональний потенціал: регуляторні механізми інноваційного розвитку : [Монографія] / О.М. Левченко. – Кіровоград: КОД, 2009. – 375 с.

УДК 378-047.44(477)

Левченко О.М.

доктор економічних наук, професор
проректор з наукової роботи,

Царенко І.О.

аспірант кафедри економіки, менеджменту та комерційної діяльності
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

СИСТЕМА ВИЩОЇ ОСВІТИ УКРАЇНИ: АНАЛІЗ СТАНУ ТА ТЕНДЕНЦІЙ РОЗВИТКУ

Питання аспекту розвитку вищої освіти залишається в центрі уваги всіх рівнів державного управління. Так, Декларацією тисячоліття ООН для України, чітко визначена головна ціль, а саме, гарантування якісної освіти впродовж життя. Тому, дослідження системи вищої освіти України є досить актуальним

на сучасному етапі реформування даної сфери з огляду на посилення глобалізаційних викликів на ринку освітніх послуг.

Аналізуючи стан та тенденції розвитку системи вищої освіти України, вважаємо за необхідне, розглянути, в першу чергу, основні показники діяльності вищих навчальних закладів України, зокрема, контингент студентів. Оскільки динаміка контингенту в абсолютному виразі віддзеркалює демографічну тенденцію в країні та відношення суспільства до отримання вищої освіти.

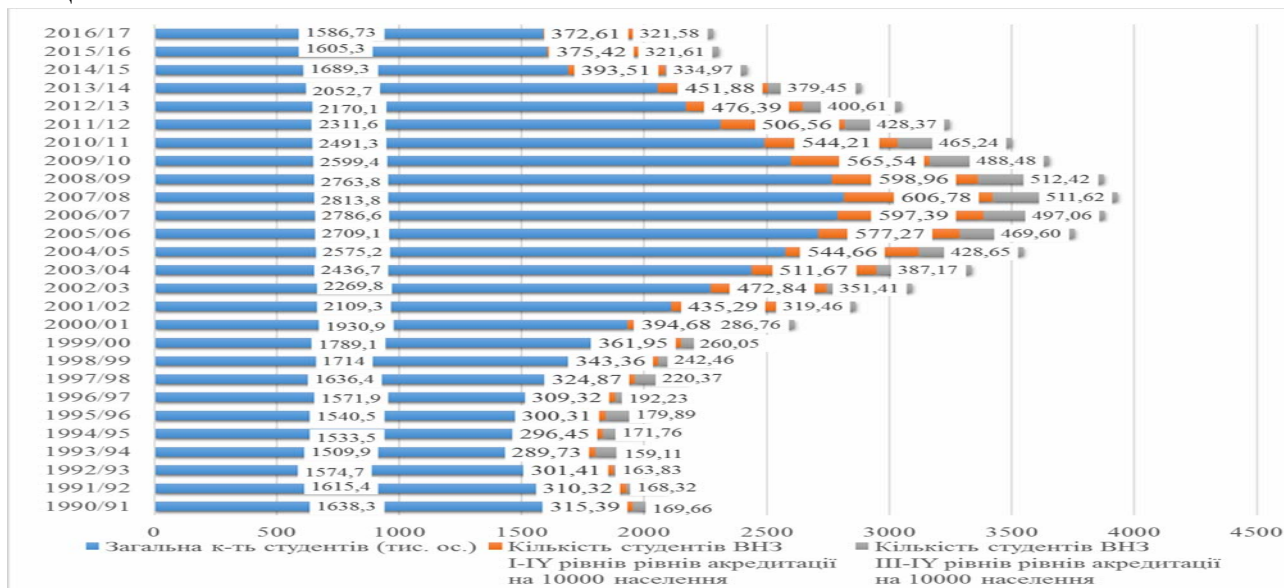


Рисунок 1 – Аналіз контингенту студентів у абсолютному виразі та на 10 000 населення з 1990-2016 років, тис. осіб

Джерело: побудовано авторами на основі [2]

Безсумнівно, для України характерною є політика масової вищої освіти, що підтверджується рівнем охоплення вищою освітою за даними ЮНЕСКО, а зокрема: 48,66 % у 1990 році та 82,31 % у 2014 році, що вище рівня охоплення вищою освітою в країнах Європейського Союзу – 28,93 % у 1990 році та 67,71 % у 2014 році [1].

Аналізуючи рис. 1 спостерігаємо, що у абсолютному виразі, починаючи з 2008 року, має місце різке скорочення зростання кількості студентів, що пов'язане із зниженням чисельності народжених [2], а, відповідно, і контингенту, який випускається, в результаті, мережею загальноосвітніх шкіл.

Крім того, варто відмітити, що на зміну контингенту значний вплив має мобільність [3; 4]. За даними ЮНЕСКО [5], зовнішня студентська мобільність з України налічує 60 328 осіб станом на кінець 2016 року, що становить 3,4 % від загального рівня мобільності, тоді як чисельність студентів, які в'їжджають в Україну становить 57 583 особи, що дорівнює 3,2 відсотка. Більше того чисельність студентів, які виїжджають з України навчатися закордон з кожним роком зростає, наприклад, на кінець 2012 року чисельність українців становила 39 670 осіб або 1,1 % загального рівня мобільності у світі, а осіб, які прагнуть навчатися в Україні – 43 600 осіб або 1,2 % від мобільності. Тобто спостерігаємо, що обсяги мобільності зростають. Далі, вважаємо за потрібне

розглянути до яких саме країн українці виїжджають, а з яких країн приїжджають.

Основними приймаючими країнами для українських студентів є: Російська Федерація – 21817 осіб у 2016 та, відповідно, 9586 осіб у 2012 році; Польща – 14756 осіб у 2016 та 9 485 осіб у 2012 році; Німеччина – 5850 осіб у 2016 та 5444 осіб у 2012 році. Окрім того популярними серед українців є Італія (2367 осіб), Чехія (2333 особи) та США (1509 особи).

Серед іноземців, українські ВНЗ є популярними для наступних країн: Туркменістан – 13485 осіб у 2016 році та 14 053 особи у 2012 році; Азербайджан – 9257 осіб у 2016 році та 7599 осіб у 2012 році; Індія – 3925 осіб у 2016 році та 3587 осіб у 2012 році. Окрім цього Україна для навчання є популярною для громадян Нігерії (3328 осіб), Іраку (2611 осіб), Узбекистану (2061 особи).

Як видно з рис. 5, у 2010-2011 навчального року, найбільшу питому вагу має Китай (12,31%), Туркменістан (11,69%), Російська Федерація (9,05%), тоді як у 2016-2017 навчальному році – Азербайджан (16,94%), Туркменістан (12,06%), Індія (11,29%).

Крім того, в Україні спостерігаємо виокремлення регіонів для іноземців, зокрема: м. Київ (12249 осіб), Харківська (15551 осіб), Одеська (5343 особи), Дніпропетровська (2728 осіб) та Вінницька (2015 осіб) області [2].

Таким чином, аналіз мобільності репрезентує, по-перше, позитивну динаміку чисельності студентів, які приїжджають в Україну, хоча їх географія демонструє той факт, що Україна, як країна для навчання, є популярною виключно серед країн Близького Сходу та Азіатського континенту, серед студентів розвинених країн українські ВНЗ не є популярними, зокрема (Німеччина – 60 чол, Канада – 46 осіб, Швеція – 17 осіб, Японія – 16 осіб та ін.). Тоді як з України з кожним роком все більше виїжджає контингенту потенційних студентів національних ВНЗ закордон. Проте, особливістю є те, що українці віддають перевагу ВНЗ розвинених країн, в першу чергу, країн Європейського Союзу, що дає змогу висунути гіпотезу про те, що основним мотивом слугує потенційна можливість отримання диплому європейського зразка та працевлаштування з відповідним рівнем заробітної плати. Таким чином, має місце, в подальшому, ризик зовнішньої міграції з України.

Потребує уваги також аналіз контингенту у регіональній розрізі, адже припускаємо, що в Україні існує декілька регіонів, які акумулюють більше 50 % усього контингенту студентів. Як видно з рис. 6, до таких регіонів належать: м. Київ (від 24,31 % у 2014 році до 23,70 % у 2016 році), Харківська (від 11,26 % у 2014 році до 11,23 % у 2016 році), Одеська (від 6,89 % у 2014 році до 7,15 % у 2016 році), Львівська (від 7,65 % у 2014 році до 7,87 % у 2016 році) та Дніпропетровська (від 7,98 % у 2014 році до 7,56 % у 2016 році) області. Найнижчу питому вагу у чисельності студентів відводиться: Чернігівській (1,38-1,33%), Кіровоградська (1,03-0,98%), Закарпатська (1,37-1,43%). На контингент студентів впродовж останніх трьох років в Донецькій (з 1,47% у 2014 році до 1,96 % у 2016 році) та Луганській (з 0,28% у 2014 році до 1,15% у 2016 %) областях вплинула ситуація на Сході України, зокрема військові збройні

конфлікти та здійснення антитерористичних операцій, що, в результаті, призвело до перерозподілу студентів до інших регіонів. Як бачимо впродовж 2015-2016 років контингент збільшився, оскільки найбільш потужні ВНЗ були перенесені з окупованих до інших регіонів України.

Таким чином, для системи вищої освіти України характерні негативні тенденції, зокрема зниження контингенту студентів та збільшення кількості абітурієнтів, які виїжджають за кордон, надаючи перевагу освітнім послугам зарубіжних університетів, що свідчить про неконкурентоспроможність вітчизняної системи вищої освіти у порівнянні з зарубіжними. Як наслідок, вважаємо, аби зміцнити рівень конкурентоспроможності вищої освіти необхідно провести комплексне реформування даної сфери шляхом посилення тристоронньої взаємодії між ВНЗ-студент-роботодавець, оновлення матеріально-технічної бази, в першу чергу стосується технічних спеціальностей, поширення обміну серед професорсько-викладацького складу – мобільність з метою поширення позитивного досвіду, запровадження TQM підвищить позиції національної системи вищої освіти та надасть змогу останній конкурувати на міжнародному ринку освітніх послуг [6], приєднатися до системи оцінювання результатів навчання у системі вищої освіти, що здійснюється Організацією економічного та соціального розвитку [7]. Загалом, зміцнення позиції національної системи вищої освіти повинно супроводжуватися повномасштабним процесом, який доцільно здійснювати з точки зору успішного міжнародного досвіду. Таким чином, в результаті реструктуризації існуючої системи вищої освіти, як одного з визначальних чинників інноваційного розвитку національної економіки, Україна зможе зміцнити конкурентні позиції на міжнародній арені загалом.

Література:

1. Official site of UNESCO. – [Electronic resource]. – Access mode: <http://data.uis.unesco.org/>.
2. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
3. Levchenko, O. La mobilité académique comme la tendance de développement du système de l'enseignement supérieur / O. Levchenko, I. Tsarenko // Глобальні проблеми економіки та фінансів : IV Міжнар. наук.-практ. конф., 28 груд. 2015 р. : зб. тез наук. роб. – Київ ; Прага ; Відень, 2015. – С. 33-37. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/handle/123456789/3623>.
4. Levchenko, O. La mobilité académique: défis et perspectives pour l'Ukraine / O. Levchenko, F. Roussier, I. Tsarenko // Ефективні моделі управління в сучасних умовах: теорія і практика : Міжнар. наук.-практ. конф., 10-11 черв. 2016 р. : зб. тез доп. – Кіровоград, 2016. – С. 11-14. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/handle/123456789/3624>.
5. Global Flow of Tertiary-Level Students. – [Electronic resource]. – Access mode: <http://uis.unesco.org/en/uis-student-flow>.
6. Ткачук О.В. Підвищення конкурентоспроможності вищої освіти в Україні як передумова подальшого розвитку економіки країни / О.В. Ткачук, І.О. Царенко // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Функціонування економічних систем в умовах постіндустріального розвитку» (22-25 жовтня 2015 р.). – Харків, 2015. – С. 338-342. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/handle/123456789/3786>.

7. Tsarenko, I. The position of higher education in Ukraine in the comparison of the international trends in higher education / I. Tsarenko // Інноваційний розвиток і транскордонна безпека: економічні, екологічні та гуманітарні аспекти : IV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. студ. і молодих учених (21 грудня 2015 р.) : зб. матеріалів конф. – Чернігів, 2015. – С. 370-373. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/handle/123456789/3622>.

УДК 631.1:658.8

Лисенко А.М.

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

ФОРМУВАННЯ МАРКЕТИНГОВОЇ ПОЛІТИКИ СУБ'ЄКТАМИ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Маркетингову політику доцільно розглядати через призму поєднання цілей суб'єктів підприємництва та цілей маркетингу, маркетингових стратегій та маркетинг-міксу [1-3]. Розробка маркетингової політики проводиться з використанням елементів маркетингового аналізу та включає постановку цілей, розробку маркетингової стратегії, визначення сфери використання маркетингових інструментів.

Так, цілі суб'єкта підприємництва характеризують бажаний стан його розвитку та конкретні досягнення в усіх сферах діяльності як на проміжних етапах, так і в кінці стратегічного періоду. Цілі маркетингу формуються на основі аналізу інформації про власні виробничо-комерційні можливості господарюючих суб'єктів, а також про поточний стан цільових ринків, перспективи їх розвитку та у залежності від часового проміжку розподіляються на стратегічні, тактичні й оперативні.

Діяльність суб'єктів підприємництва спрямована, перш за все, на отримання прибутку, що може досягатися шляхом реалізації різноманітних маркетингових стратегій: глобальних (які визначають принципові рішення щодо вибору напрямку розвитку), базових (що формуються на певних конкурентних перевагах), стратегій росту (які визначають розширення масштабів діяльності), обрання цільового ринку (що дають змогу визначити, які товари й для яких сегментів ринку доцільно виробляти), урахування сегментованості ринку (стратегії вибору маркетинг-міксу для певних сегментів споживачів).

Маркетинг-мікс (комплекс маркетингу) являє собою сукупність заходів, які визначають позиціонування продукту на ринку, та складається з «чотирьох Р» (Product, Price, Place, Promotion): продукту, ціни, місця (системи розподілу товару або системи дистрибуції), просування. З огляду на це доцільно

розглядати наступні види маркетингової політики: товарна, цінова, комунікаційна та політика розподілу і збуту.

Маркетингова політика у різних сферах діяльності має певні особливості. Так, у сфері сільського господарства особливості маркетингової політики обумовлюються специфікою галузі, адже служба аграрного маркетингу має справу з товарами першої життєвої необхідності, виробництво яких носить сезонний характер (зокрема, продукція рослинницьких галузей), а окремі види товарної продукції (молоко, деякі види овочів і т. ін.) є швидкопсувними. У зв'язку з цим виникає необхідність у постійному аналізі ринкової кон'юнктури, забезпеченні асортиментного набору з урахуванням віку та статі споживачів, їх потреб, оперативного постачання швидкопсувних товарів. Крім того, товарна політика суб'єктів господарювання не є достатньо гнучкою через технологічні особливості аграрного виробництва, а ідентичність видів продукції та різноманітність форм господарювання у сільському господарстві загострює конкуренцію між товаровиробниками. У зв'язку з цим виникає необхідність у застосуванні різноманітних стратегій і тактик маркетингової діяльності, постійному вдосконаленні її форм та методів.

Важливу роль у насиченні ринків сільськогосподарською продукцією та вирішенні проблеми зайнятості на селі відіграють фермерські господарства, особисті господарства населення, фізичні особи-підприємці. Особливості функціонування суб'єктів малого підприємництва в аграрній сфері обумовлені не лише галузевою специфікою сільського господарства, а й обмеженістю ресурсів для забезпечення власних потреб в сучасному технологічному устаткуванні, засобах малої механізації. У фермерських господарствах в основному займаються виробництвом сільськогосподарської сировини (зерна, соняшнику і т. ін.), тоді як у більшості особистих господарств населення виробляють продукти кінцевого споживання (фрукти, овочі тощо). Основою формування маркетингової політики при цьому є вміння правильно поєднувати складові маркетинг-міксу у процесі вирішення поставлених завдань (рис. 1).

Маркетингова політика здійснюється поетапно, починаючи від вибору товару, визначення його ціни, методів збуту та закінчуючи просуванням товару на ринок для його подальшого продажу й отримання прибутку.

Так, при виборі груп товарів для подальшого здійснення виробничого процесу суб'єкти підприємництва у сфері агробізнесу досліджують ринок, склад та особливості функціонування основних конкурентів, групи споживачів та їх потреби.

Розробка цінової політики включає питання ціноутворення (визначення оптових та роздрібних цін, тактики коригування цін), особливостей поставки продукції та умов її оплати.

Однією з найважливіших складових у маркетинговій політиці суб'єктів господарювання є система розподілу та збуту сільськогосподарської продукції. При цьому вивчаються питання раціонального використання виробленої продукції на внутрішні потреби (насіння та посадковий матеріал, корми), а також вибору найбільш оптимальних каналів та методів збуту товару. Значна увага приділяється проблемам оптимізації процесу просування товарів від

виробника до споживача.

Програма маркетингових комунікацій передбачає використання різноманітних методів просування товару (реклама, стимулювання збуту, виставки і ярмарки, персональний продаж, зв'язки з громадськістю). Обрана політика просування товару повинна сприяти максимальному збуту продукції та допомагає краще з'ясувати переваги покупців.

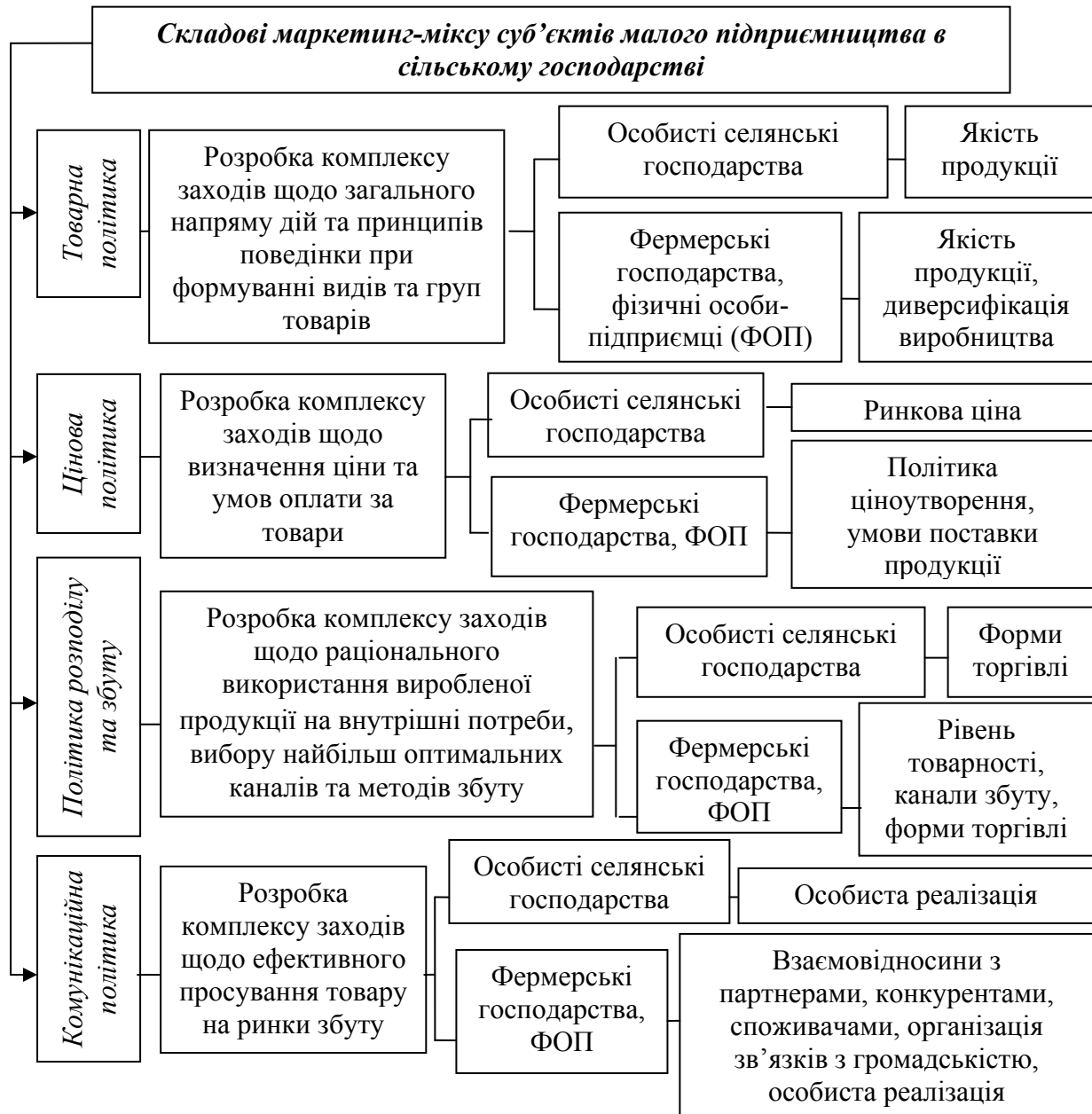


Рисунок 1 – Маркетинг-мікс суб'єктів малого підприємництва в сільському господарстві

Наявність юридичного статусу та масштаби діяльності забезпечують більші можливості у застосуванні інструментів маркетингової політики для фермерських господарств та ФОП у порівнянні з особистими господарствами.

Отже, серед суб'єктів малого підприємництва в сільському господарстві найбільш обмеженими у застосуванні інструментів маркетингу є особисті

селянські господарства. Збільшення прибутків та зниження ризиків функціонування малого бізнесу в аграрній сфері можливе шляхом створення кредитно-маркетингових кооперативів.

Література:

1. Обґрунтування господарських рішень і оцінювання ризиків : [Навчальний посібник] / Л.І. Донець, О.В. Шепеленко, С.М. Баранцева, О.В. Сергєєва, О.Ф. Веремейчик. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 472 с.
2. Корж М.В. Маркетинг : [Навч. пос.] / М.В. Корж. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 344 с.
3. Маркетинг : [підручник] / Н.В. Бутенко. – К.: Атіка, 2008. – 300 с.

УДК 338.2(477)

Лопушняк Г.С.

доктор економічних наук, професор
професор кафедри управління персоналом та економіки праці
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

СОЦІАЛЬНА БЕЗПЕКА УКРАЇНИ: РЕАЛЬНІ ТА ПОТЕНЦІЙНІ ЗАГРОЗИ

Загострення проблем соціального спрямування у поєднанні з економічними негараздами та недостатньо дієвими реформами призвели до виникнення реальних загроз соціальній і відповідно, національній безпеці України. Підсилені військовою агресією Росії на Сході України та інтеграційними і глобалізаційними процесами ці загрози можуть стати причиною порушення рівноваги та стабільності у суспільстві. Все це актуалізує проблематику дослідження і потребує адекватних змін державної політики, в рамках якої в першу чергу реалізовуватимуться заходи, що спрямовані на підвищення якості життя населення України та відновлення рівня довіри до органів державної влади.

Варто зазначити, що відповідно до чинного законодавства соціальна безпека є складовою економічної безпеки, що на наше глибоке переконання, неправильно. Соціальна безпека це ступінь захищеності людини, суспільства і держави, за якого забезпечується гідний і якісний рівень життя населення незалежно від віку, статі, рівня доходів та розвиток людського капіталу як найважливішої складової економічного потенціалу країни. Тобто соціальна безпека є основою для забезпечення економічної безпеки, а не її складовою, оскільки саме людина є найвищою цінністю держави та рушієм прогресу.

У 2013 р., в рамках прийняття Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України [2], Міністерством економічного розвитку і торгівлі України було затверджено нові індикатори соціальної

безпеки та їх оптимальні, задовільні, незадовільні, небезпечні та критичні значення. На жаль, серед нових індикаторів не виявилось таких важливих показників як: рівень безробіття за методологією МОП, рівень тривалого безробіття у працездатному віці, рівень бідності за витратами, кількість уперше зареєстрованих випадків захворювань на 100 осіб, відношення індексу сукупних ресурсів домогосподарств до індексу споживчих цін, а критичні (порогові) значення окремих із них було змінено. Наприклад, до 2013 р. порогове значення індикатора «відношення середньомісячної номінальної заробітної плати до прожиткового мінімуму на одну особу» було встановлено на рівні «не менше 3 разів», а за оновленою методикою «3 рази» є оптимальним значенням. Критичне значення визначено на рівні «1,5 раза». Індикатор «відношення мінімального розміру пенсії до прожиткового мінімуму» із пороговим значенням 1,5 – 2 було замінено на «відношення середнього розміру пенсії за віком до прожиткового мінімуму осіб, які втратили працездатність» із критичним значенням 1, а оптимальним – 2.

Крім того, сьогодні в Україні існує два поняття прожиткового мінімуму: законодавчо встановлений та фактичний (розрахунковий), значення яких суттєво відрізняються. Замість виправлення ситуації та недопущення в майбутньому двозначного розуміння сутності поняття «прожитковий мінімум» органи влади у травні 2017 р. на законодавчому рівні закріпили існування цих двох понять. Зазначені терміни використовуються у методиці комплексної оцінки бідності. Проте індикатори соціальної безпеки залишились незмінними, що спричинює певне непорозуміння при їх визначенні. Так, наприклад, незрозуміло який показник прожиткового мінімуму слід використовувати при визначенні відношення середньої зарплати та пенсії до прожиткового мінімуму». Тому у своїх розрахунках ми брали до уваги обидва показники.

За відповідністю значення індикатора встановленим нормативам виділено реальні та потенційні загрози соціальній безпеці України. До реальних віднесено:

– *низький рівень життя значної частини населення України, який характеризується високим рівнем бідності та великою часткою витрат на продовольчі товари.* Зокрема, частка населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими фактичного прожиткового мінімуму із врахуванням податку на доходи фізичних осіб у 2015 р. становила 49,3 %, у 2016 р. – 48,2 % і у 1 кварталі 2017 р. – 43 %, що значно перевищує критичне значення цього індикатора (30%). Крім того, значну частину отриманих доходів населення України витрачає на харчування (табл.1). Погіршує ситуацію і наявність заборгованості по заробітній платі, сума якої станом на 1 січня 2017 р. становила 7,4 % фонду оплати праці за грудень 2016 р. Небезпечним рівнем визначено 5%, критичним – 10 % ;

– *низький розмір основного джерела доходу переважної більшості населення – заробітної плати та пенсії.* Так у 2015 р. середній розмір пенсії за віком перевищував фактичний прожитковий мінімум осіб, які втратили працездатність у 1,33 рази, при затвердженому критичному значенні індикатора «не менше 1», а небезпечному – «не менше 1,5». У 2016 та 1 кварталі 2017 р.

значення цього індикатора значно погіршилось і склало 0,82 рази та 0,74 рази відповідно. Більше того, у 1 кварталі відношення середнього розміру пенсій до законодавчо встановленого прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність було також меншим ніж встановлена норма для небезпечного рівня. Середньомісячна заробітна плата, нарахована в середньому за годину у країнах ЄС-28 більш як у 19 разів перевищує аналогічний показник в Україні.

– *надто низький рівень фінансування видатків на охорону здоров'я за рахунок коштів зведеного бюджету та поширеність інфекційних хворіб.* Так у 2015 р. обсяг видатків зведеного бюджету України на охорону здоров'я становив 3,6 % ВВП, у 2016 р. – 3,2 % ВВП. (небезпечний рівень – не менше 4,5 %, а критичний – не менше 3%).

– *високий рівень безробіття та злочинності.* Критичним рівнем безробіття вважається 10%, а злочинності – 1400 злочинів на 100 тис. осіб населення, небезпечний рівень – 1300 злочинів.

Детальніше про фактичні значення індикаторів, за якими визначено реальні загрози соціальної безпеці представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Динаміка значень індикаторів соціальної безпеки,
які становлять реальну загрозу національній безпеці України

Індикатор	2015	2016	1 кв. 2017
Частка населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими фактичного прожиткового мінімуму ¹ , %	49,3	48,2	35,5
Частка населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими фактичного прожиткового мінімуму ² , %	50 ³	50 ³	43 ³
Відношення середнього розміру пенсії за віком до законодавчо встановленого прожиткового мінімуму осіб, які втратили працездатність, разів	1,66	1,57	1,45
Відношення середнього розміру пенсії за віком до фактичного прожиткового мінімуму осіб, які втратили працездатність, разів	1,33	0,82	0,74
Частка витрат на продовольчі товари в споживчих грошових витратах домогосподарств, %	52,6	51,0	48,2
Обсяг видатків зведеного бюджету на охорону здоров'я, % ВВП	3,6	3,2
Чисельність ВІЛ-інфікованих осіб з діагнозом, що встановлений уперше в житті, осіб на 100 тис. осіб населення	37,2	40,2
Сума несплаченої заробітної плати станом на 1 січня (липня) до фонду оплати праці за грудень (червень)	7,0	8,93	7,4
Рівень злочинності, кількість злочинів на 100 тис. осіб населення	1317	1386	
Відношення середньомісячної заробітної плати, нарахованої в середньому за годину, у країнах ЄС-27 та в Україні, разів	19,7	19,4	16,73

¹ прожитковий мінімум (середній за рік) без урахування суми податку на доходи фізичних осіб (2015 р. -2257 грн; 2016 р. -2642,33грн; 2017 р. (1кв.) – 2773,91грн).

² прожитковий мінімум (середній за рік) з урахуванням суми податку на доходи фізичних осіб (2015 р. - 2402,17 грн; 2016 р. -2839,67 грн; 2017 р. (1кв.) – 3179 грн).

³ для розрахунку використовувались дані дещо відмінні від середнього розміру прожиткового мінімуму з урахуванням податку на доходи фізичних осіб, оскільки такі дані у статистичних збірниках відсутні (2015 р. - 22 грн; 2016 р. -2888,61 грн; 2017 р. (1кв.) – 3000 грн).

Джерело: складено на основі статистичної інформації Державної служби статистики України

Потенційними загрозами для соціальної безпеки України є:

- нерівність населення України за доходами, яке характеризується коефіцієнтом Джині;
- недостатній рівень фінансування видатків на освіту за рахунок коштів Зведеного бюджету України;
- незадовільний рівень зайнятості населення у віці 15-70 років;
- неспроможність більшості населення забезпечити себе та свою сім'ю житлом.

Проведений аналіз дозволяє зробити висновки, що державна соціальна політика не є ефективною, а задекларована у Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» мета щодо досягнення європейських стандартів життя при збереженні такої політики не буде досягнутою.

Оскільки найбільшою загрозою для соціальної безпеки України є високий рівень бідності, то першочергові заходи держави, на нашу думку, мають бути спрямовані саме на зменшення бідних людей серед населення України.

Вважаємо, що для подолання бідності потрібен комплекс заходів, направлених на прискорення економічного зростання, зменшення нерівності доходів, зміцнення потенціалу систем охорони здоров'я, подолання культурних, соціальних й економічних перешкод для забезпечення рівності жінок і чоловіків та інше. Лише в поєднанні ці заходи можуть сприяти досягненню поставлених цілей. Звідси виникає необхідність у широкій, комплексній стратегії соціального розвитку держави – Національній соціальній доктрині, складовою якої обов'язково повинна бути концепція реформування соціального захисту населення [1, с. 14] та забезпечення соціальної безпеки.

Література:

1. Лопушняк Г. Економіко-організаційні аспекти забезпечення реалізації права на соціальний захист в Україні / Г. Лопушняк // Галицький економічний вісник. – 2011. – № 2 (31). – С.10-15.
2. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України: наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 29 жовтня 2013 р. № 1277. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://cct.com.ua/2013/29.10.2013_1277.htm

кандидат наук з державного управління, доцент
Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту
Тернопільського національного економічного університету
м. Івано-Франківськ, Україна

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО АУТСОРСИНГУ

У ході обґрунтування витрат підприємства-замовника на бухгалтерський аутсорсинг вирішальне значення має визначення отриманого економічного ефекту від використання даної форми організації обліку. Позитивний вплив бухгалтерського аутсорсингу на результати діяльності суб'єкта господарювання проявляється у скороченні витрат, пов'язаних з утриманням штатних бухгалтерів. Проте на практиці не завжди (і особливо на перших етапах виконання договору аутсорсингу) є можливим досягнення даних позицій. Крім того, необхідно враховувати, що перехід на ведення бухгалтерського обліку за участі аутсорсера міг бути обумовлений не тільки економічними причинами (зокрема, скороченням витрат), але й міг бути спрямований на досягнення певних якісних показників (зокрема, надання послуг високваліфікованими бухгалтерами з відповідним досвідом роботи на окремих ділянках обліку).

Враховуючи різні цілі, які висуваються керівництвом підприємства-замовника при виборі бухгалтерського аутсорсингу як форми організації обліку, доволі складно визначити єдину методики до оцінки ефективності даного процесу. Про це свідчить і проведений аналіз наукових праць, за результатами якого встановлено:

– недостатність приділення уваги даному питанню (науковцями досліджується проблематика бухгалтерського аутсорсингу, наголошується на необхідності вивчення питань оцінки ефективності, проте конкретних пропозицій щодо методичних розробок доволі мало);

– розрахунок показників оцінки ефективності бухгалтерського аутсорсингу залежить від специфіки діяльності підприємства-замовника. Економічна ефективність визначається шляхом порівняння результатів від впровадження бухгалтерського аутсорсингу та витрат, які були понесені в ході його здійснення. Проте дослідники рекомендують використовувати в чисельнику даного показника різні критерії, які притаманні конкретній галузі;

– не враховується стадія здійснення бухгалтерського аутсорсингу, хоча контроль за його проходженням, зокрема і оцінка, повинен відбуватися вже з підготовчої стадії.

Вважаємо необхідним застосовувати різні методики, різний склад показників та їх граничні значення залежно від стадії впровадження аутсорсингових послуг: підготовчої (організація переходу на бухгалтерський аутсорсинг); технологічної (безпосереднє виконання робіт з ведення обліку);

результативної (формулювання результату за наданими послугами, висунення пропозиції).

На першій стадії встановлюється доцільність переходу на бухгалтерський аутсорсинг та розраховується прогнозне значення коефіцієнта ефективності на основі запланованих показників.

На технологічній стадії доцільно здійснювати порівняння запланованих показників, які використовувалися при розрахунку коефіцієнта ефективності бухгалтерського аутсорсингу, з фактичними значеннями на кожному етапі даної стадії. Тільки за умови організації належного контролю за проходженням даного процесу можливим є досягнення поставлених цілей та усунення зайвих витрат при перших ознаках неналежного виконання аутсорсером покладених на нього обов'язків.

Результативна стадія передбачає визначення подальшої доцільності використання бухгалтерського аутсорсингу та порівняння з можливістю створення бухгалтерської служби як окремого структурного підрозділу на підприємстві.

Врахування наведеного підходу до організації аналізу ефективності бухгалтерського аутсорсингу забезпечує оптимізацію економічного ефекту від співпраці між підприємством-замовником та аутсорсером.

УДК 336.221

Магонець О.А.

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

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ ЯК СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ПОДАТКОВИМ ПРОЦЕСОМ ТА ЙОГО ЕЛЕМЕНТИ

Податковий менеджмент – це система управління податковим процесом, що характеризується сукупністю скоординованих рішень і дій суб'єктів управління, які забезпечують функціонування та окреслюють напрями трансформації (за необхідності) цього процесу й ґрунтується на використанні відповідних форм, методів, прийомів та способів податкового планування, податкового регулювання та податкового контролю, які є його структурними елементами та конкретизують його функціональне призначення. При цьому податковий менеджмент є організованою відповідним чином системою, яка включає всі організаційно-фінансові категорії управління податковим процесом: податкове право, податкову політику, податкову систему (систему оподаткування) і податковий механізм (механізм оподаткування) [1, с. 183].

Організація державного податкового менеджменту в широкому розумінні передбачає координацію всього податкового процесу та його елементів. У

вужькому – передбачає лише організацію виконання податкових бюджетів відповідних рівнів (державного та/або місцевих).

Податкове планування, як важливий функціональний елемент податкового менеджменту [2, с. 31], це процес в основі якого лежить визначення найбільш ефективних напрямів руху та оптимізації податкових потоків за обсягами, складом та структурою у перспективі. Під час податкового планування визначається результат, який має бути досягнений в процесі управління та найбільш ефективні способи досягнення такого результату. Конкретні способи формує система управління, базуючись на певних уявленнях щодо ймовірності функціонування об'єкта управління у плановому періоді, отриманих за результатами попередньо проведених прогнозів (в системі управління будь-якими соціально-економічними процесами прогнозування є невід'ємною складовою планування в основі якого лежить аналіз та узагальнення наявної інформації з подальшим моделюванням можливих результатів розвитку подій).

Податкове планування як складовий елемент податкового менеджменту включає такі процеси: податкове прогнозування (поточне, тактичне, стратегічне); розробку (корегування) концепції податкової політики; податкове бюджетування.

Найбільш мобільним елементом податкового менеджменту, з яким безпосередньо пов'язане податкове планування є податкове регулювання. Оскільки, з однієї сторони, означені елементи податкового менеджменту використовують спільні способи забезпечення виконання планових податкових завдань (склад і структура податкових доходів, розміри податкових ставок, податкові пільги, податкові санкції), так як податкове регулювання спрямоване на забезпечення реалізації концепції податкової політики, а з іншої – податкове регулювання має забезпечувати не лише детальне обґрунтування визначеного для прийняття варіанту плану щодо ресурсів, методів та періоду реалізації, але має ще й виявляти та фіксувати таку сукупність параметрів плану, яка буде достатньою для здійснення ефективного контролю за виконанням встановлених планових завдань (тобто в даному контексті податкове регулювання виступає сполучною ланкою між податковим плануванням та податковим контролем).

На практиці податкове регулювання здійснюється шляхом застосування регулюючих можливостей податків в межах затверджених податкових завдань та прийнятої податкової концепції. За допомогою спеціальних методів податкового регулювання (зміна структури податкової системи; зміна ставок податків, диференціація ставок податків; заміна одного способу чи форми оподаткування іншим; зміна податкових пільг, їх відміна, переорієнтація за напрямками та способами надання, об'єктами та платниками; повне або часткове звільнення від сплати податків; відстрочення, розстрочення податкових зобов'язань, списання податкової заборгованості тощо), держава створює необхідні умови для прискореного накопичення капіталу як у найбільш пріоритетних галузях економіки, так і в малорентабельних, але життєво необхідних для суспільства. Таким чином, податкове регулювання спрямовано на створення сприятливих умов для стабільного нарощування податкових

надходжень до бюджетів різних рівнів за рахунок економічного зростання національного господарства та урівноваження державних, суспільних, корпоративних та особистих економічних інтересів.

Податковий контроль як функціональний елемент податкового менеджменту необхідний для забезпечення ефективного управління податковим процесом та є його заключною стадією.

Податковий контроль забезпечує досягнення поставлених цілей, завдань та запланованих параметрів функціонування податкової системи, в тому числі шляхом застосування фінансових санкцій. Контроль передбачає виявлення відхилень між фактично досягнутими результатами за певний період та запланованими показниками, а також вживання заходів, спрямованих на їх усунення. Як правило, контроль здійснюється за наступними напрямками: контроль виконання поставлених завдань, досягнення планових показників; контроль за виконанням окремих заходів, що є складовими загального процесу досягнення визначених цілей; контроль ефективності прийнятих рішень та оцінка обґрунтованості і доцільності самих управлінських рішень.

Необхідність контролю в системі управління податковим процесом обумовлена тим, що об'єкт управління внаслідок непередбачуваного впливу зовнішнього середовища та внутрішніх протиріч може відхилитися від наміченої для нього лінії поведінки. На стадії податкового контролю одним з можливих рішень може бути перегляд та зміна первинних цілей і завдань у зв'язку з неможливістю їх реалізації за певних обставин. Саме тому, за результатами податкового контролю ухвалюються управлінські рішення щодо коригування концепції податкової політики.

Література:

1. Магопець О.А. Економічні категорії в системі податкових відносин: взаємозв'язок, взаємозалежність та змістовні відмінності у сутності понять / О.А. Магопець // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. – 2016. – Вип. 30. – С. 181-188.
2. Барулин С.В. Налоговый менеджмент : [Учебное пособие] / С.В. Барулин, Е.А. Ермакова, В.В. Степаненко. – М.: Омега-Л, 2007. – 272 с.

УДК 658

Мельник Т.А.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри фінансів та планування
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ЛІКВІДНОСТІ СТРАХОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

Ліквідність є одним з найважливіших характеристик діяльності страхових організацій в сучасних умовах. В економічній літературі зустрічаються багато

визначень ліквідності підприємства. Розглянемо та систематизуємо головні з них (табл. 1).

Таблиця 1

Визначення поняття ліквідності підприємства

Визначення ліквідності	ЧПА	ЧПЗ	СПА
здатність конвертувати оборотні активи у засоби платежу [1]	+	-	-
здатність підприємства своєчасно погашати свої зобов'язання [2]	-	+	-
спроможність підприємства погашати свої поточні зобов'язання вчасно і в повному обсязі [3]	-	+	-
здатність підприємства швидко продати активи й оплатити свої зобов'язання [4]	+	+	-
здатність і швидкість підприємства перетворювати свої активи на гроші для покриття своїх зобов'язань у міру настання строків їх погашення [9]	+	+	-
спроможність підприємства своєчасно перетворювати активи на гроші з метою виконання необхідних платежів, та становить одну із необхідних умов забезпечення платоспроможності [5, с.34]	+	+	-
спроможність підприємства перетворювати свої активи в грошові ресурси для покриття всіх необхідних платежів по мірі настання їхнього терміну [6]	+	+	-
здатність оборотних засобів перетворюватися у грошові кошти, які необхідні для нормального функціонування підприємства, тобто можливість реалізувати наявні засоби (активи) для сплати у відповідні терміни своїх першочергових зобов'язань (пасивів), а також непередбачуваних боргів [7]	+	+	-
спроможність підприємства швидко і з мінімальними втратами перетворювати свої активи на кошти [8].	+	-	+
здатність підприємства швидко продати активи й одержати гроші для оплати своїх зобов'язань [10]	+	+	+
здатність малого підприємства перетворити окремі види майнових цінностей (активи) швидко і без значних втрат їх вартості на гроші (готівку) для здійснення усіх необхідних платежів [11]	+	+	+

ЧПА - час, необхідний для продажу активу;

ЧПЗ - час, необхідний для погашення заборгованості;

СПА - сума, одержана від продажу активу.

Необхідно розрізнити поняття: ліквідність активів, ліквідність балансу та ліквідність підприємства (страхової компанії).

Під ліквідністю активу слід розуміти можливість перетворення його в грошові засоби за будь-яких умов без втрати ринкової вартості для забезпечення спроможності фінансувати свою діяльність і погашати свої зобов'язання в строк та в повному обсязі [12, с.311]. Для визначення ліквідності активів страхових компаній доцільно розраховувати індекс ліквідності, який показує кількість днів, необхідних для перетворення поточних активів у готівку [14, с.349]:

$$I_{Л} = \frac{\sum_{i=1}^n C_i D_i}{\sum_{i=1}^n C_i}, \quad (1)$$

де I_L – індекс ліквідності;
 C_i – середнє значення i -го поточного активу, тис. грн.;
 D_i – кількість днів обігу i -го поточного активу;
 n – кількість поточних активів.

Під ліквідністю балансу слід розуміти ступінь покриття зобов'язань підприємства такими активами, строк перетворення яких у грошові кошти відповідає строку погашення зобов'язань [9, с. 340]. Для визначення ліквідності балансу страхової компанії необхідно додатково розрахувати загальний коефіцієнт ліквідності у вигляді інтегрального показника [7; 13, с.88].

$$K_3 = \frac{\sum_{i=1}^n A_i d_i}{\sum_{j=1}^n P_j d_j}, \quad (2)$$

де K_3 – загальний коефіцієнт ліквідності;
 d_i – питома вага відповідних груп активів в їх загальному підсумку;
 d_j – питома вага відповідних груп пасивів в їх загальному підсумку;
 A_i – відповідна група активів страховика;
 P_j – відповідна група пасивів страховика.

Під ліквідністю підприємства слід розуміти можливість надходження грошових коштів не лише внаслідок реалізації активів, а й через рахунок залучення додаткових зовнішніх коштів, що стає можливим за наявності у підприємства позитивного іміджу та високої інвестиційної привабливості [13, с. 86]. Для визначення ліквідності страхової компанії доцільно використовувати оцінку вартості підприємства на ринку.

Таким чином, відсутність загально визнаного універсального підходу до визначення ліквідності активів страхових компаній, ліквідності балансу страхових організацій, ліквідності страховика ускладнюють і часто роблять неефективними її оцінку. Тому необхідно розробити цілісний підхід до аналізу ліквідності, який би відповідав сучасним тенденціям, забезпечував отримання об'єктивної та достовірної інформації про стан ліквідності страховиків, що сприяло розробці та прийнятті ефективних рішень, як страхувальникам так і менеджменту страховиків.

Література:

1. Мних Є.В. Економічний аналіз : [підручник] / Є.В. Мних. К. : Знання, 2011. – 630 с.
2. Петрович Й.М. Економіка і фінанси підприємства : [підручник] / Й.М. Петрович, Л.М. Прокопишин-Рашкевич. – Львів : Магнолія 2006, 2014. – 406 с.
3. Шелудько В.М. Фінансовий менеджмент : [Підручник] / В.М. Шелудько. – [2-ге вид., стер.]. – К., 2013. – 375 с.
4. Фінанси підприємств (за модульною системою навчання) : [теорет.-практ.-метод. посіб.] / В.П. Шило, С.Б. Ільїна, В.В. Барабанова, І.І. Криштопа. – [2-е вид.]. – К.: Кондор, 2011. – 429 с.
5. Іонін Є.Є. Розв'язання питань методологічного обґрунтування понять “платоспроможність” і “ліквідність” / Є.Є. Іонін // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 6. – С.30-43.
6. Ярошевич Н.Б. Фінанси підприємств : [навч. посіб.] / Н.Б. Ярошевич. – К.: Знання, 2012. – 341 с.

7. Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз : [Навчальний посібник] / Б.Є. Грабовецький. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 256 с.
8. Гринів Б.В. Економічний аналіз торговельної діяльності : [Навч. посіб.] / Б.В. Гринів – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 392 с.
9. Непочатенко О.О. Фінанси підприємств : [підручник] / О.О. Непочатенко, Н.Ю. Мельничук. – К. : ЦУЛ, 2013. – 504 с.
10. Тігова Т.М. Аналіз фінансової звітності : [навч. посібник] / Т.М. Тігова, Л.С. Селіверстова, Т.Б. Процюк. – К. : Центр навчальної літератури, 2012. – 268 с.
11. Васильців Т.Г. Економіка малого підприємства : [навч. посіб.] / Т.Г. Васильців, О.І. Іляш, Н.Г. Міценко ; за ред. д-ра екон. наук Т.Г. Васильціва. – К.: Знання, 2013. – 446 с.
12. Кулик А.В. Проблеми організації та методики аналізу ліквідності і платоспроможності підприємств / А.В. Кулик // Збірник наукових праць МННЦ ІТіС. – 2009. – випуск 14, Київ, 2009. – С. 300-332.
13. Базілінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / О.Я. Базілінська. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 328 с.
14. Фінанси підприємства : [підручник] / [Поддєрьогін А. М., Білик М. Д., Буряк Л. Д. та ін.] ; кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. – [Восьме вид., перероб. та доп.]. – К. : КНЕУ, 2013. – 519с.

УДК 657

Міліченко О.С.

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

ІСТОРИЧНІ ЕТАПИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

Податковий контроль є невід'ємною частиною державної податкової системи. Забезпечуючи обов'язковість сплати податків, податковий контроль зумовлює результативність проведених податкових реформ, демонструє зворотній зв'язок і оцінку, проведеної податкової політики в державі.

Історичний розвиток основ оподаткування передбачає і супутній розвиток податкового контролю. Однак базове значення податків і опосередковане існування податкового контролю не завжди передбачало пильну увагу вчених і практиків до питань становлення та розвитку податкового контролю.

Уривчасті історичні відомості, літературні твори, аналіз економічних теорій, що прямо або опосередковано стосуються питань податкового контролю дозволили російському автору Жигаленко О.В. розробити періодизацію становлення і розвитку податкового контролю, яка представлена у таблиці 1 [1, с. 220].

В основі виділення періодів покладено часовий проміжок, протягом якого відбувається загальне становлення, розвиток і логічне завершення певних засад оподаткування та системи елементів податкового контролю, таких як суб'єкти, об'єкти, форми, методи, заходи відповідальності, податкові правовідносини, що

формуються в рамках історичного і економічного розвитку європейських суспільств.

Таблиця 1

Становлення податкового контролю

№	Період	Етапи	Економічні вчення, наукові дисципліни	Характеристика
1.	від I ст. до н.е. до XVI століття нашої ери	I століття до нашої ери-XV століття		Формування основних елементів системи податкового контролю (сформовані бази оподаткування; впроваджена система декларування доходів і майна; виділені суб'єкти контролюючих органів; визначені підконтрольні суб'єкти; визначені заходи відповідальності за обман і приховування доходів, несплату податків)
		XV-XVI століття	Твори утопістів	Поява моделі ідеальної держави, в якій немає необхідності в державному податковому контролі, адже в такій державі немає місця обману і зловживання владою.
	від XVII ст. до XIX ст.	XVII-XVIII століття	Класична економічна теорія	Поява перших наукових праць з питань оподаткування (сформульовані основні принципи оподаткування і податкового адміністрування; виявлені і обґрунтовані причини ухилення від оподаткування, надано рекомендації щодо їх усунення; дана спроба аналізу системи впливу каральних заходів на податкових правопорушників; проголошені основи поваги до свободи і особистості громадян, шляхом ослаблення жорсткого контролю з боку держави)
		XVIII століття	Теорія «Суспільного договору»	Розроблено теорію еквівалентності одержуваних благ від держави в обмін на що сплачуються податки
		XVIII-XIX століття	Камералістика	Мистецтво управління державним майном, зокрема, з'являється професія збирача податків
3	від XX ст. до XXI ст.	XX-XXI століття	Податковий менеджмент і фіскальна соціологія	Визначає: сутність, методи, форми податкового контролю; стратегію розвитку податкового контролю на основі превалювання форм превентивного податкового контролю та створення партнерських відносин між податковою службою і платниками податків; вивчення реакцій платників податків на податкову політику і податковий контроль в державі)

Виділення етапів обумовлено появою нових економічних теорій і дисциплін, які зачіпають розвиток окремих елементів податкового контролю протягом виділеного періоду. Показана періодизація дозволяє більш глибоко і історично осмислено підійти до вивчення податкового контролю і визначити

сучасний етап розвитку податкового контролю у фінансовому житті України [1, с. 220].

Перший період – це період ненаукових праць, це період згадок в історичних літописах, творах істориків і літературних творів, які є непрямими джерелами для дослідження становлення основних елементів податкового контролю. Даний період можна позначити як I століття до нашої ери аж до XVI століття нашої ери. Так, однією з перших згадок про адміністрування та податковий контроль є історичні відомості про податкову систему Римської імперії в I столітті до нашої ери. Уже в той час проводилась оцінка податкових можливостей провінцій: складалися карти провінцій, уточнювалися розташування міст, річок, мостів, проводився ретельний обмір земельних ділянок, складався кадастр по кожному місту імперії, проводився перепис населення. Кожному члену громади необхідно було з'явитися в певний день до влади своєї громади і подати декларацію, на підставі якої складався майновий ценз. Дані цензу використовувалися для справляння 2-х прямих податків – поземельного і подушного і проводилися нерегулярно, через 20-30 років. Кожен наступний ценз ґрунтувався на попередніх даних і уточнював справжнє становище громадян. Таким чином, формувалися основні елементи системи податкового контролю: фактичне визначення об'єкта, предмета контролю, використання методів контролю – порівняння оподаткованої бази з фактичною сплатою податків, визначення кола суб'єктів контролю [1, с. 219-220].

Другий період – це прогресивний період, який характеризується інтенсивним розвитком економічної, політичної і соціальної думки, теоретичним осмисленням основ оподаткування та окремих елементів податкового контролю.

Виділення третього періоду в становленні податкового контролю, пов'язане з формуванням податкової держави, що фінансується в основному за рахунок податкових надходжень, яка з'явилась в європейських і ряді інших країн в останні 100-150 років, до цього податки фінансували менше половини державних витрат. З того часу стають особливо актуальними питання про справедливе оподаткування, збільшенні частки прямих податків, поряд з цим удосконалюються податкові декларації і податковий контроль, посилюється система податкових штрафів, а проведена податкова політика починає переслідувати не тільки фіскальні цілі, але і бути невід'ємним елементом регулювання економіки.

З 20-х років XX століття починає розвиватися податковий менеджмент, як комплексна система управління в сфері оподаткування, що представляє собою сукупність взаємопов'язаних елементів – податкове планування і прогнозування, податкове регулювання та податковий контроль.

Третій період становлення і розвитку податкового контролю привніс найбільшу чіткість у визначенні термінів і основ оподаткування. Визначено та виявлено основні методи, елементи і форми податкового контролю, визначені в рамках податкового права.

Розвиток податкового менеджменту та фіскальної соціології передбачає інтеграцію теорії податкового контролю з елементами таких наук як соціологія, психологія, антропологія, політологія. Розглядаючи в цілому запропоновану періодизацію становлення і розвитку податкового контролю можна зробити висновок, що поява нових економічних поглядів і напрямків у становленні податкового контролю пов'язані із загостренням конфлікту інтересів основних елементів контролю.

Література:

1. Жигаленко О.В. История становления налогового контроля / О.В. Жигаленко // Культура народов Причерноморья. – 2007. – № 103. – С. 219-222.
2. Все начиналось с десятины : [Пер. с нем.] / Общ. ред. и вступ. ст. Б.Е. Ланина. – М.: Прогресс, 1992. – 408 с.
3. Петти У. Трактат о налогах и сборах / У. Петти. – М.: Эконом-Ключ, 1993. – 352 с.

УДК 657

Назарова Г.Б.

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

МЕТОДИ РОЗРАХУНКУ ПРИБУТКУ ТА НАПРЯМКИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

Основою розвитку ринкової економіки є управління власністю з метою забезпечення її збереження і приросту, що можливо лише при одержанні достатньої маси прибутку. Прибуток виступає рушійною силою в розвитку підприємницької діяльності і служить одним з основних джерел формування фінансових ресурсів підприємства. Таким чином, щоб визначити ефективність роботи підприємства виникає необхідність більш точного і реального розрахунку фінансових результатів підприємства, одержаних ним протягом певного звітного періоду. Соколов Я.В. писав: «Кому потрібний прибуток бухгалтерові або його роботодавцям, яка його структура і як він (прибуток) обчислюється – це проблема проблем?» [1, с. 441].

Одним з розповсюджених методів розрахунку є прямий розрахунок [2, с. 29]. За допомогою прямого методу розрахунку визначається прибуток від реалізації продукції, що займає найбільшу питому вагу в складі балансового прибутку, як різниця між виручкою від реалізації продукції (без податку на додану вартість і податку на акциз) і повною собівартістю. Тобто, обсяг одержуваного прибутку залежить від виручки від реалізації продукції і собівартості. Для встановлення обсягу фінансових ресурсів велике значення має правильне визначення виручки від реалізації.

Необхідно підкреслити, що діючий порядок визначення прибутку від реалізації продукції, на думку автора, має істотні недоліки. По-перше, в собівартості продукції не враховуються усі витрати, що впливають на кінцеві результати діяльності підприємств. Наприклад, не враховуються зміни залишків у незавершеному виробництві. Незавершене виробництво являє собою незакінчену продукцію в зв'язку з її перебуванням на різних стадіях технологічної обробки. Фактично, це сума грошових витрат на здійснення виробничого циклу.

По-друге, при використанні методу прямого розрахунку для визначення прибутку від реалізації продукції не береться до уваги прибуток у залишках готової продукції на складі, а також дебіторська і кредиторська заборгованості контрагентів. Практика показує, що в процесі виробничої діяльності, суб'єкти господарювання затримують реалізацію товарної продукції, переслідуючи при цьому певні цілі. На нашу думку, до таких цілей у даний час відносяться, наприклад, зниження суми прибутку, що підлягає оподатковуванню, створення дефіциту товарів, одержання прибутку внаслідок інфляційних і сезонних впливів. Крім цього, дебіторська і кредиторська заборгованість контрагентів впливає на розмір прибутку від реалізації, тому що при зниженні дебіторської заборгованості виручка від реалізації збільшується, а при збільшенні кредиторської заборгованості збільшується собівартість.

Через недосконалість методики визначення кінцевих результатів діяльності підприємств у господарстві використовується «недоотриманий» прибуток, що веде до порушення балансу підприємства, сприяє розвитку негативних явищ в економіці, зростанню інфляції.

У багатьох країнах розвиненої ринкової економіки кінцевий результат суб'єкта господарської діяльності визначається на основі зміни чистих активів з корегуванням отриманих результатів на витрати власного споживання на основі методу «витрати – випуск». Метод визначення фінансових результатів на основі зміни чистих активів за період, технічно простий і зрозумілий, він не вимагає трудомістких розрахунків показників виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) і їхньої собівартості. Це дає можливість податковим органам проконтролювати правильність розрахунку прибутку. У сучасних умовах у Франції визначення прибутку даним методом характерно для дрібних індивідуальних виробництв і фермерських господарств.

Дуже широке розповсюдження в таких розвинених країнах, як Англія, Німеччина, Італія, Канада і США одержав розрахунок кінцевих результатів діяльності підприємства шляхом методу «витрати – випуск». Міжнародна система обліку заснована саме на його використанні. Дуже цікаво, що над створенням методу «витрати – випуск» працювали радянські економісти в 1924-1928 роках і світове визнання цей метод одержав завдяки роботам російського економіста В. Леонтієва, що проживав у США і за дану розробку в 1973 році визнаний гідним Нобелівської премії [2, с. 34].

Однак при визначенні фінансового результату за методом «витрати – випуск» існують два способи. Перший спосіб називається лінійним, тобто відбувається порівняння випуску з минулими витратами з відображенням знову

створеної вартості загальною сумою з наступною деталізацією. Другий спосіб у вигляді бухгалтерського обліку з відображенням по дебету споживання підприємством минулої праці і сторонніх витрат та знову створеної вартості за її елементами.

Визначення фінансового результату з відображенням знову створеної вартості лінійним способом необхідно врахувати чотири процеси: випуск (реалізація); витрати за елементами; залишки ресурсів на початок періоду; залишки ресурсів на кінець періоду.

При використанні даного методу для розрахунку фінансового результату, калькулювання собівартості продукції не потрібно, що значно спрощує і прискорює процес його визначення і дозволяє державі посилити контроль за правильним розрахунком доходів. Країни, де використовується даний метод оподаткування за принципом порівняння «витрати – випуск» мають більш ефективну діяльність податкових органів.

У Західній Європі і США застосовуються різні способи вирахування кінцевих результатів діяльності підприємств. При визначенні фінансових результатів широко використовується багатоступінчаста форма розрахунку, що містить у собі наступні розрахункові ступені.

Перша ступінь розрахунку це визначення валового прибутку, як різницю між виручкою від реалізації, що залежить від ціни одиниці видів реалізованої продукції і річного обсягу реалізації видів продукції, та витрат виробництва реалізованої продукції за рік, в тому числі витрати виробництва усієї виготовленої продукції за рік, а саме вартість матеріалів і комплектуючих виробів, «чисті» виробничі витрати (заробітна плата виробничих робітників, енергія, паливо, вода й експлуатація устаткування), амортизаційні відрахування виробничих фондів, скореговані на суму змін запасів продукції відповідно на початок і кінець року.

Друга ступінь розрахунку, це визначення прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг), як різницю між валовим прибуток та загальною сумою витрат на збут, адміністративних й управлінських витрат, амортизаційних відрахувань та платежів за використання ліцензій і «ноу-хау».

Третій ступінь розрахунку це визначення прибутку від сплати податків, як суму прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг) і позареалізаційних доходів (відсотків за вкладями у банках, доходів від операцій з цінними паперами, від страхових операцій, штрафів тощо), яка зменшується на суму позареалізаційних витрат (сплати відсотків з усіх видів позик, страхових внесків, збитків від поза виробничої діяльності тощо).

Четвертим ступенем є розрахунок чистого прибутку як різницю прибутку від сплати податку та податком на прибуток.

І на останній стадії розрахунку визначаються дивіденди власникам підприємства як чистий прибуток зменшений на суму відрахувань до резервів і бонусів (премій) персоналу підприємства.

Таким чином, можна зробити висновок, що використання на промислових підприємствах багатоступінчастої форми розрахунку показників прибутку дозволить виявити різні фактори, що впливають на чистий прибуток, а також

визначити резерви зниження собівартості і збільшення прибутку. Однак її впровадження неможливе через недосконалість бухгалтерського обліку. Для того щоб впровадити багатоступінчасту форму розрахунку показників прибутку, варто змінити діючу систему бухгалтерського обліку. Необхідно підкреслити, що розрахунок кінцевих результатів діяльності підприємств, їх аналіз і прийняття управлінських рішень тактичного і стратегічного характеру займають центральне місце в регульованій економіці. Від досконалості порядку їхнього розрахунку багато в чому залежать доходи державного бюджету і добробут суспільства.

Література:

1. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 496 с.
2. Кодацкий В.П. Прибыль / В.П. Козацький. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 128с.
3. Міжнародні стандарти фінансової звітності – 2014 / [Перекл. з англ.]. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2014. – 600 с.

УДК 657

Ніколаєва С.П.

кандидат економічних наук

завідувач кафедри обліку та оподаткування

Кропивницький інститут державного та муніципального управління

м. Кропивницький, Україна

МІСЦЕ ДОГОВОРУ ЛІЗИНГУ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Договір лізингу є надзвичайно ефективним засобом у механізмі регулювання ринкових відносин. Так, на думку російського дослідника А.Н. Кіргорова «методи управління фінансами лізингової компанії відрізняються від методів управління фінансами промислового підприємства, що реалізує епізодично інвестиційні проекти. У лізингової компанії вся діяльність зосереджена виключно на інвестиційних проектах та управлінні ними. Більше того, управління портфелем лізингових договорів істотно відрізняється від роботи з портфелем кредитних угод або портфелем цінних паперів. Управління договірним портфелем лізингових компаній – складна управлінська задача. Справа в тому, що ні у кредитній діяльності, ні у роботі з цінними паперами немає операцій з основними засобами та такого істотного впливу ПДВ, податку на прибуток та курсових різниць» [1, с. 3].

Основні проблеми, пов'язані з договором лізингу та обліковим відображенням операцій щодо його застосування полягають в тому, що лізингодавці зіштовхнувшись з цілою низкою нових проблем, таких, як стрімке зростання простроченої дебіторської заборгованості та необхідність масового вилучення предметів лізингу. При цьому чинне законодавство не сприяє

реальному стягненню заборгованості за лізинговими платежами, збитків лізингодавців та поверненню переданого в лізинг майна, оскільки законодавством, в якості забезпечення прав лізингодавця, передбачено тільки право вимагати повернення лізингоодержувачем майна у випадках, передбачених законодавством і договором лізингу. Однак, як показує практика, якщо лізингоодержувач не погоджується віддати предмет лізингу добровільно, практично єдиним способом повернути його залишається судовий процес, мінімальний термін якого становить 6-7 місяців, а, оскільки, лізингоодержувач має право оскаржити рішення суду першої інстанції, подавати зустрічні позови, судовий розгляд може затягнутися на роки. До його закінчення лізингоодержувач, можливо, припинить свою діяльність, реалізує активи, на які можна звернути стягнення, а предмет лізингу буде приведений у непридатний стан для експлуатації. Разом з тим, у цивільному законодавстві, що регулює лізингові відносини є прогалини та протиріччя, що ускладнюють їх практичне застосування.

Лізинг варто розуміти як комплексний правовий інститут, що складається з норм різних галузей права, основу якого складають цивільно-правові норми, які, однак, тісно пов'язані з нормами фінансового, податкового, митного та адміністративного законодавства. Це, в свою чергу, вказує на те, що лізингова угода включає в себе комплекс господарських операцій, які потребують облікового відображення у лізинговій компанії. В залежності від економічного змісту господарської операції, яка є проміжним або кінцевим результатом лізингової угоди та її правової природи, яка обумовлюється положеннями договорів, які супроводжують лізингову угоду, визначаються особливості відображення таких господарських операцій в системі бухгалтерського обліку й, відповідно, їх закріплення в обліковій політиці лізингової компанії.

Договір лізингу слід розглядати як особливий, окремий вид договірних зобов'язань. Адже, лізинг поєднує в собі елементи, що мають схожість з іншими цивільно-правовими інститутами. Однак, істотним є саме те, що ці елементи лише мають схожість з іншими, але такими не є. До договору лізингу застосовують правила, що регулюють договори купівлі-продажу, поставки, найму (оренди), якщо інше не передбачено договором лізингу, законом та іншими нормативно-правовими актами [2, с. 80-84].

Регулювання лізингових відносин системою договорів та відображення на рахунках бухгалтерського обліку залежить від кількості учасників лізингової угоди та потреби в залученні ресурсів. Так, зокрема, угода фінансового лізингу може бути як двосторонньою, так і багатосторонньою. Це, в свою чергу, відобразатиметься на рахунках бухгалтерського обліку й, відповідно, зумовлює необхідність відповідної внутрішньої регламентації договірного процесу та облікового відображення. У договорі лізингу присутні, як мінімум, три суб'єкти лізингової угоди: лізингодавець, лізингоодержувач і продавець, а сторін договору лізингу тільки дві: лізингодавець і лізингоодержувач, оскільки покупець (лізингодавець за договором лізингу) та лізингоодержувач за договором купівлі-продажу лізингового майна, разом є єдиною стороною зобов'язання договору купівлі-продажу.

Виходячи з вище викладеного, договірний процес та система бухгалтерського обліку лізингової компанії є взаємопов'язаними. Ефективність їх взаємозв'язку проявляється в зниженні ризиків, які виникають в ході лізингової угоди. Задля забезпечення результативності лізингової угоди та підвищення якості лізингового продукту необхідним є обґрунтування напрямів внутрішньої регламентації бухгалтерського обліку в системі договірному процесу лізингової угоди. Так, зокрема, пропонуємо в обліковій політиці лізингової компанії передбачати положення щодо регламентації:

- витрат, пов'язаних з договірним процесом, які відобразатимуться в складі адміністративних витрат лізингової компанії на окремому аналітичному рахунку за кожною окремою лізинговою угодою;

- робочий план рахунків, який передбачав би організацію аналітичного обліку за об'єктами, переданими в лізинг, за видами договорів, за видами зобов'язань (перед банками, перед постачальниками, перед страховими компаніями);

- собівартості лізингових послуг за окремими лізинговими угодами та порядком нарахування лізингових платежів. Зокрема, в залежності від особливості лізингової угоди та складу її учасників, визначатиметься структура лізингового платежу;

- витрат на надання супутніх послуг. Супутні послуги можуть відобразатися як окремий вид платних послуг або як складова лізингової послуги. В другому випадку їх вартість включатиметься до лізингового платежу.

Для цілей гармонізації договірному процесу та облікового відображення лізингових операцій рекомендуємо розробляти положення про договірну політику та облікову політику таким чином, щоб їх положення не суперечили одне одному. Зокрема, положення, які потребують гармонізації визначаються в залежності від виду договору та виду операцій (таблиця 1).

Таблиця 1

Гармонізація договірної та облікової політики лізингових компаній

Вид договору	Операції	Об'єкти обліку
Договір лізингу	Передача майна в лізинг	- необоротні активи; - лізингові платежі; - дебіторська заборгованість
Договір купівлі-продажу	Придбання об'єкту лізингу	- необоротні активи; - заборгованість перед постачальником; - витрати на доставку
Кредитний договір	Отримання кредиту для фінансування придбання об'єкту лізингу	- грошові кошти; - кредиторська заборгованість; - платежі за кредитом
Договір страхування	Операції з страхування об'єкту лізингу	- страхові платежі
Договір обслуговування	Надання послуг з обслуговування	- вартість послуг; - дебіторська заборгованість

Кожен об'єкт бухгалтерського обліку буде регулюватися договірною політикою, а його відображення на рахунках – обліковою політикою лізингової компанії. Кожна лізингова компанія має сформувати порядок надання лізингових послуг за кожним окремим видом майна. В залежності від виду майна визначатимуться особливості всіх вище наведених договорів, зокрема витрати на перевезення об'єкту лізингу, вид страхування та вартість страхових платежів, види послуг з обслуговування. Сформований порядок при його комп'ютеризації дозволить формувати в комп'ютеризованій інформаційній системі картку лізингової угоди, що слугуватиме для бухгалтера основою для відображення окремих видів операцій, а також формування структури лізингових платежів.

Література:

1. Киркоров А.Н. Управление финансами лизинговой компании / А.Н. Киркоров. - М.: Издательство «Альфа-Пресс», 2006. – 164 с.
2. Ніколаєва С.П. Бухгалтерський облік основної діяльності лізингових компаній : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / С.П. Ніколаєва. – Житомир, 2014. – 231 с.

УДК 330.837

Осецький В.Л.

доктор економічних наук, професор
професор кафедри економічної теорії,
макро- і мікроекономіки
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
м. Київ, Україна

ІНСТИТУЦІОНАЛІЗАЦІЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

Економічна політика це система економічних цілей та інструментів, які забезпечують вирішення стратегічних і тактичних завдань соціально-економічного розвитку країни, втілених у державних програмах. Існує безліч варіантів (моделей) економічної політики, оскільки економічні стани відрізняються великою варіабельністю. Тому головну роль грає вибір тієї чи іншої економічної політики, а також розробка більш адекватних заходів, відповідних темпу і спрямованості господарських і технологічних змін.

Питання економічної політики перебуває в центрі уваги сучасної економічної теорії: інституціоналісти вважають, що ефективність економічної політики знижується коли внутрішні й зовнішні чинники послаблюють сумісність і взаємне «зчеплення» інституцій, після чого настає період фундаментальних змін реалізації стратегії державних інтересів-пріоритетів. Це відноситься, перш за все, до грошово-кредитної, бюджетної політики, а також до інституційних трансформацій, які набули в останню чверть століття вид базисного інструмента впливу на соціально-економічну систему.

Системна трансформація економічної системи перебуває передбачає відносно самостійний напрямок – інституціональну трансформацію, в процесі якої створюються та розвиваються ключові інститути ринкової економіки. Інституціональна трансформація економічної системи означає формування відповідних інституціональних умов для глибинних соціально-економічних та подальших інституціональних реформ. Без неї неможливі принципові зміни в знаннях та інформації, техніці та технологіях, організації та управлінні. Але насамперед інституціоналізація стосується змін, які відбуваються у свідомості людей. Саме тому інституціоналізація економічної політики включає в себе якісні зміни економічного та культурного порядків, рухливість у співвідношенні старих і нових цінностей, традицій та інновацій.

Реальність полягає в тому, що соціально-економічна система є невідокремлюваною від інституційних рамок, у яких вона працює. У цьому контексті класифікація й ієрархія інститутів та інституцій мають відповідати господарському порядку в країні, котрий є системою, що еволюціонує, визначає інституційні порядок, середовище і структуру національної економіки. Створення цієї ієрархії має на меті уточнення й упорядкування термінології, використовуваної при описі інституційної організації економічної політики.

У дослідженні інститутів нова інституційна теорія акцентує увагу на аспектах, пов'язаних з ефективністю економічної політики та економічним розвитком. Ця теорія аналізує процес удосконалення існуючих інститутів і структури трансакцій у межах певного набору правил для їх учасників. Інституціональні зміни включають і появу нових механізмів, які забезпечують дотримання нових правил і формують новий інституціональний порядок у політиці економічного зростання.

При цьому необхідно брати до уваги, що політика зростання і саме економічне зростання не виникають випадково – вони організовуються. Причому ця організація також вимагає «відволікання» певних ресурсів і за короткий період часу не зможе створити якісну основу економічного зростання. Спочатку зростання може бути тільки відновлювальним. На цьому етапі формується інституційна структура економіки, яка в подальшому дозволить або не дозволить їй успішно розвиватися. Якщо створені інститути неефективні, то необхідний перегляд спроектованої системи правил, інакше вийти на зазначені параметри росту за рахунок реалізації мобілізаційної стратегії не вдасться.

Таким чином, сприйняття економічного зростання в якості основної мети економічної політики необхідно, але недостатньо. Паралельною метою виступає вдосконалення функціонування всіх інституційних підсистем, що стосовно до української економіки означає елімінування шляхом інституційних перетворень тіньової економіки, бартеру, неплатежів і боргів. Вибудовування економічної політики за класичним ланцюжком, що генерує економічне зростання та нормалізує відтворювальні процеси в економіці, коли висока частка заощаджень через кредитні механізми перетворюється в виробничі інвестиції, ростуть випуск, заробітна плата і прибуток – не спрацює в українській економіці, оскільки цей ланцюжок дієвий в інституційно налагодженій системі, коли потрібно активізувати впливу на факторну основу економічного

зростання. Існує точка зору, що тільки за рахунок відповідних змін в економічній політиці, навіть без додаткових бюджетних витрат, можна сприяти збільшенню обсягів промислового виробництва на 30%, а інвестицій – на 50%.

Досвід різних країн світу доводить, що найбільш успішний економічний розвиток був там, де змогли побудувати інституціональну структуру ринкової економіки з урахуванням традиційних цінностей, норм і правил суспільного життя. Очевидно, що існує взаємозалежність між рівнями економічного розвитку та станом інститутів, між економічною та інституціональною динаміками. Саме ці обставини створюють імперативи процесу інституціоналізації економічної політики.

Таким чином, для здійснення дієвої економічної політики в Україні потрібна нова інституціональна теорія економічної політики. Змінні системи в моделі економічної політики можуть бути ендогенними і екзогенними. А крім кількісних параметрів, важливість має і якість стану системи в початковий момент і по ходу руху системи, що зазнає зміни. Інституційні фактори стають важливим інструментом управління соціально-економічною системою, так як визначають якісні параметри системи, а також динаміку економічного зростання.

УДК 330.341

Пальчевич Г.Т.

кандидат економічних наук, професор
завідувач кафедри фінансів та планування
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

СУЧАСНІ МЕХАНІЗМИ ФІНАНСУВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Серед пріоритетних напрямків державного регулювання інноваційної діяльності виокремлюють: фінансову підтримку виконання інноваційних проектів; стимулювання комерційних банків та інших фінансово-кредитних установ, що кредитують виконання інноваційних проектів; встановлення пільгового оподаткування суб'єктів інноваційної діяльності [2].

Фінансування та кредитування інноваційної діяльності регулюється Законом України «Про інноваційну діяльність», відповідно до якого суб'єктам інноваційної діяльності для виконання ними інноваційних проектів може бути надана фінансова підтримка шляхом:

– повного безвідсоткового кредитування (на умовах інфляційної індексації) пріоритетних інноваційних проектів за рахунок коштів Державного бюджету України та місцевих бюджетів;

– часткового (до 50%) безвідсоткового кредитування (на умовах інфляційної індексації) інноваційних проектів за рахунок бюджетних коштів за

умови залучення до фінансування проекту решти необхідних коштів виконавця проекту і (або) інших суб'єктів інноваційної діяльності;

– повної чи часткової компенсації (за рахунок бюджетних коштів) відсотків, сплачуваних суб'єктами інноваційної діяльності комерційним банкам та іншим фінансово-кредитним установам за кредитування інноваційних проектів;

– надання державних гарантій комерційним банкам, що здійснюють кредитування пріоритетних інноваційних проектів;

– майнового страхування реалізації інноваційних проектів у страховиків відповідно до Закону України «Про страхування».

Відповідно до Порядку надання фінансової підтримки суб'єктам інноваційної діяльності за рахунок коштів державного бюджету шляхом здешевлення довгострокових кредитів суб'єкти, яким надається компенсація, визначаються щороку на конкурсній основі, а суми компенсації – у межах коштів, передбачених законом «Про Державний бюджет» на відповідний рік.

Відповідно до Закону України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» для реалізації проектів технологічних парків технологічним паркам, їх учасникам та спільним підприємствам, що виконують проекти технологічних парків, державою надаються цільові субсидії у вигляді: сум ввізного мита, що нараховуються згідно з митним законодавством України, при ввезенні в Україну для реалізації проектів технологічних парків нових устаткування, обладнання та комплектуючих, а також матеріалів, які не виробляються в Україні.

З приводу особливостей фіскальної політики, як одного з методів регулювання інноваційної діяльності, можна стверджувати, що чинним законодавством України визначено досить широкий перелік фіскальних інструментів стимулювання інноваційної діяльності (таблиця 1).

Таблиця 1

Фіскальні інструменти стимулювання інноваційної діяльності

Фіскальний інструмент	Особливості
Бюджетне кредитування	1. Повне безвідсоткове кредитування пріоритетних інноваційних проектів, проектів технологічних парків. 2. Часткове (до 50 %) безвідсоткове кредитування інноваційних проектів, в т.ч. проектів технологічних парків, за умови залучення до фінансування проекту решти необхідних коштів виконавця проекту і (або) інших суб'єктів інноваційної діяльності.
Відшкодування відсоткових ставок за кредитами, отриманими суб'єктами господарювання в банках	Повна чи часткова компенсація відсотків, сплачуваних суб'єктами інноваційної діяльності, в т.ч. технологічними парками, комерційним банкам та іншим фінансово-кредитним установам за кредитування інноваційних проектів.

Пряме фінансування	<ol style="list-style-type: none"> 1. Виконання окремих інноваційних проектів. 2. Реалізації державних, галузевих, регіональних і місцевих інноваційних програм. 3. Підтримки функціонування та розвитку сучасної інноваційної інфраструктури. <p>Державного замовлення, в т.ч. пріоритетний порядок розгляду звернень наукових парків щодо державного замовлення на постачання продукції, виконання робіт і надання послуг для забезпечення пріоритетних державних потреб.</p>
--------------------	--

Джерело: складено автором на основі [1]

Порівнявши податкові та бюджетні інструменти ми дійшли висновків, що в Україні зроблено акцент на бюджетних інструментах стимулювання інноваційної діяльності. Проте, з огляду на обмеженість бюджетного ресурсу, така підтримка є незначною.

Варто відзначити, що перелік бюджетних інструментів для конкретного інноваційного проекту залежить від низки умов, зокрема від правого режиму, який застосовується до суб'єкта інноваційної діяльності–виконавця інноваційного проекту. Так, для технологічних парків визначений спеціальний режим інноваційної діяльності, який передбачає застосування декількох інструментів бюджетного стимулювання (повне або часткове безвідсоткове кредитування, повну або часткову компенсацію банківських відсотків), а для наукових парків – два інструменти (пряме фінансування виконання інноваційних проектів та пріоритетний порядок розгляду звернень наукових парків щодо державного замовлення на постачання продукції, виконання робіт і надання послуг для забезпечення пріоритетних державних потреб).

Головними проблемами в застосуванні фіскальних стимулів, які погіршують умови для провадження інноваційної діяльності в Україні, є:

- відсутність гарантій отримання державної допомоги. Державна реєстрація інноваційного проекту не передбачає будь-яких зобов'язань щодо бюджетного кредитування його виконання чи іншої державної фінансової підтримки. В останні роки мала місце практика відсутності в Законах України «Про Державний бюджет» передбаченого бюджетного стимулювання інноваційної діяльності, зокрема для проектів технологічних парків;

- відсутність стабільності та послідовності в політиці фіскальної підтримки інноваційної діяльності. Спектр інструментів бюджетно-податкового стимулювання інноваційної діяльності в Україні неодноразово зазнавав змін і звужувався;

- обмеженість бюджетної підтримки інноваційної діяльності;
- складність отримання державної допомоги. Для можливого отримання державної допомоги, яка за своїми обсягами суттєво не впливає на економічний стан отримувачів, суб'єктам господарювання необхідно пройти і профінансувати досить складні й тривалі за часом процедури експертизи, реєстрації, кваліфікування і конкурсного відбору інноваційного проекту;

– нерегулярне фінансування. Часто бюджетне фінансування програм щодо фінансової підтримки реалізації інноваційних проектів здійснюється лише в останні місяці бюджетного року через надмірно зарегульовану процедуру розробки та затвердження великої кількості нормативно-правових актів

На сьогодні фінансове забезпечення інноваційної діяльності в Україні стримується також недостатнім обсягом заощаджень населення, коштів суб'єктів господарювання та держави для здійснення інвестицій з метою реалізації інвестиційних та інноваційних проектів.

Очевидно, що такий підхід до стимулювання інноваційної діяльності абсолютно не сприяє реалізації наявного потенціалу в інноваційній сфері, масштабним та системним інноваційним перетворенням.

Попри те, що в Україні зберігся масштабний науковий комплекс, здатний ефективно продукувати результати світового рівня, він лише частково залучений у інноваційну сферу. Поодинокі наукові успіхи не впливають істотно на стан економіки країни. Економічний ефект може бути досягнутий лише завдяки провадженню системної та комплексної політики фінансового стимулювання інноваційної активності.

Література:

1. Аналітична записка. «Щодо вдосконалення бюджетно-податкових інструментів стимулювання інноваційної діяльності» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/1104/>
2. Закон України № 3715-VI від 08.09.2011 «Про пріоритетні напрямки інноваційної діяльності в Україні» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>.

УДК 657

Пальчук О.В.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Юрченко О.В.

асистент кафедри бухгалтерського обліку

Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

СОЦІАЛЬНІ ВИТРАТИ ЯК ОБ'ЄКТ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Проблемним є неоднозначність трактування категорії «соціальні витрати» та її розуміння як об'єкту обліку. У фаховій літературі та на рівні законодавства відсутнє визначення категорії «соціальні витрати» і відповідно їх складу, класифікації та джерел фінансування, методики їх обліку та контролю. Так

соціальні витрати трактуються, як у широкому так і вузькому розумінні. Трагування соціальних витрат у широкому розумінні передбачає макроекономічний підхід. При цьому соціальні витрати визначаються як витрати всього суспільства (такі витрати є об'єктом лише макроекономічного обліку та не мають відношення до облікової політики). Інший підхід пов'язує соціальні витрати з робочою силою та людським фактором. Відповідно при цьому соціальні витрати розглядаються як інвестиції у розвиток людського капіталу, який є вартісною оцінкою робочої сили, інтелектуальних зусиль працівників.

У межах облікової політики суб'єкта господарювання має бути прийняте рішення стосовно ідентифікації соціальних витрат та методики їх накопичення і списання. Є необхідним при формуванні облікової політики прийняти рішення щодо доцільності або недоцільності виокремлення об'єкту обліку «соціальні витрати».

П(С)БО 16 «Витрати» не виокремлює соціальні витрати, лише п. 15.8. передбачено їх віднесення до загальновиробничих в частині витрат на охорону праці та техніку безпеки. За цією статтею П(С)БО 16 передбачено обліковувати і витрати на охорону навколишнього природного середовища [2].

Для підприємств, що в межах облікової політики приймуть рішення про доцільність накопичення соціальних витрат можливим є варіант застосування транзитного рахунку, або позасистемного нагромадження з використанням аналітичного регістру.

Витрати підприємств на підвищення кваліфікації та навчання персоналу, є необхідним обліковувати відповідно до критерію «обов'язковості здійснення», а саме витрати пов'язані з обов'язковим підвищенням кваліфікації або проходженням перепідготовки працівників робітничих кваліфікацій, що обумовлені необхідністю отримання відповідних «дозвільних документів» та витрати пов'язані з підвищенням кваліфікації або навчанням за рішенням менеджменту та засновників. Перші витрати відповідно до П(С)БО 16 обліковуються у складі загальновиробничих витрат, натомість інші витрати є іншими витратами операційної діяльності та мають знайти відображення за дебетом рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Соціальні витрати, цільова спрямованість яких є поліпшення якості робочої сили та створення сприятливого психологічного мікроклімату також відповідно з чинним законодавством мають бути відображені по рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності». Є доцільним при цьому виокремити субрахунок другого порядку 949.1 «Соціальні витрати» та субрахунки третього порядку 949.1.1 «Соціальні витрати на підвищення кваліфікації першого типу», 949.1.2 «Соціальні витрати на підвищення кваліфікації другого типу», 949.1.3 «Соціальні витрати на створення сприятливого психологічного клімату» [1].

Розвиток інформаційного забезпечення управління соціальними витратами, що спрямовані на підвищення якості робочої сили пов'язуються сучасними науковцями з формуванням інтелектуального капіталу та його обліком. У діючому правовому полі капіталізація соціальних витрат також є

можливою (але проблематичною), що відповідає сучасній концепції вартісного маркетингу.

Для ефективного інформаційного забезпечення управління соціальними витратами є доцільним їх виокремлення в межах облікової політики, що обумовлює необхідність відпрацювання такого елементу облікової політики як робочий План рахунків в частині соціальних витрат.

Література:

1. Облікова політика : [навч. посіб.] / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. – 362 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. № 318. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

УДК 336.71.021(4-6ЄС+477)

Панченко Є.Г.

доктор економічних наук, професор
завідувач кафедри міжнародного менеджменту,
Почесний професор Гарвардської школи бізнесу (США)
лауреат премії імені О.Шліхтера НАН України у галузі економіки
академік Академії економічних наук України

Рудуха Н.Є.

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

РЕГУЛЯТОРНА БАНКІВСЬКА ПОЛІТИКА ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ І УКРАЇНИ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ І НАПРЯМИ КОНВЕРГЕНЦІЇ

Після світової фінансової кризи 2008-2010 рр. гостро постала проблема шляхів подальшого розвитку національних економік і міжнародного співтовариства в цілому. При цьому вибір концептуальної основи економічної стратегії зводиться до двох альтернатив: радикальної ліберальної доктрини та парадигми високотехнологічного розвитку. Звичайно можливі комбінації різних елементів із наведених альтернатив.

Радикальна ліберальна доктрина ґрунтується на положеннях ринкового фундаменталізму: мінімізацію впливу державних регуляторних інститутів у зв'язку із їх численними бюрократичними недоліками і низькою ефективністю, у розрахунку на дієвість ринкових сил і підприємницьку ініціативу. В якості інструментів реалізації такої доктрини – проведення тотальної приватизації, в тому числі стратегічних національних підприємств і ресурсів, зокрема земель сільськогосподарського призначення. В якості джерел фінансування

розглядаються залучення прямих та портфельних іноземних інвестицій. Формування приватної власності відбувається як за рахунок приватизаційних сертифікатів, так і шляхом формування ринку цінних паперів. Роль центральних банків в такій моделі зводиться до максимального ущільнення грошової маси з метою уникнення, або ж мінімізації інфляційних процесів. В цьому зв'язку у статті 99 Конституції України зазначається: «Забезпечення стабільності грошової одиниці є основною функцією центрального банку держави – Національного банку України».

Зважаючи на повне розчарування не лише населення України, а й Західної Європи та США про можливості використання західної моделі ринкової економіки в Україні експертне співтовариство та прогресивні бізнесмени пропонують перехід від сировинної моделі колоніального типу до створення високотехнологічної національної економіки шляхом оптимального поєднання ефективного державного регулювання та сучасних ринкових механізмів. Конкретизація цих шляхів має здійснюватись в двох ключових сферах:

1) активної індустріальної політики нового типу і кластерних стратегій, ланки яких пов'язані із стимулюванням розвитку виробництва високотехнологічних виробів та послуг, нарощування глобальної конкурентоспроможності національної економіки, формування середнього класу насамперед за рахунок власників невеликого бізнесу, технологічного підприємництва, зростання зайнятості та доходів населення;

2) реального, а не декларативного, поліпшення інвестиційного клімату для залучення в Україну зарубіжних коштів і технологій, насамперед транснаціональних корпорацій.

В умовах глобалізації на початку XXI століття після фінансової кризи 2008-2010 років як в Україні, так і в країнах ЄС стала зрозумілою помилковість орієнтації центральних банків виключно на контроль лише інфляції. Справа в тому, що центральні банки мають у своєму розпорядженні чимало потужних інструментів для пере спрямування грошових потоків в інтересах розвитку реального сектора економіки і забезпечення його оптимального зростання та збільшення рівня зайнятості. Тому нова парадигма центрального банкінгу пов'язана не лише з інфляційним таргетуванням, яке зазначено в нещодавно прийнятих Радою Національного банку «Основних засадах грошово-кредитної політики» на 2017 рік і середньострокову перспективу», а з мультитаргетуванням, принцип якого виглядає по-іншому: «Багато цілей – багато інструментів». Лише за такого підходу можливо очікувати економічного зростання.

Всі зазначені фактори зумовлюють удосконалення банківської регуляторної політики як в Європейському Союзі, так і в Україні в контексті посилення її впливу на реіндустріалізацію національних економік шляхом прискореного нарощування частки високотехнологічних виробництв п'ятого і шостого технологічних укладів. Однак при цьому важливо враховувати суттєві відмінності банківських регуляторних політик в Європейському Союзі і в Україні.

Європейська орієнтація розвитку вітчизняного банківського бізнесу є цілком закономірною. По-перше, це положення закріплено в статтях 125, 127, 383 Угоди про асоціацію України з ЄС, в яких передбачено, що розвиток сфери фінансових, насамперед банківських послуг має забезпечуватись ефективним та прозорим регулюванням цього сектору відповідно до міжнародних стандартів, наближенням до законодавчих вимог ЄС, виконанням Базельської угоди, реалізації ефективного захисту інвесторів та споживачів фінансових послуг. По-друге, в сукупному капіталі банківської системи України суттєвою є частка європейських банків, яка перевищує 25%. По-третє, перспективи нарощування міжнародної конкурентоспроможності вітчизняних банків пов'язані із впровадженням європейських моделей банківського менеджменту. Зазначені фактори сприяють реалізації вимог Статті 1 Закону України «Про банки і банківську діяльність» щодо «забезпечення стабільного розвитку і діяльності банків в Україні і створення належного конкурентного середовища на фінансовому ринку, забезпечення захисту законних інтересів вкладників і клієнтів банків, створення сприятливих умов для розвитку економіки України та підтримки вітчизняного товаровиробника» [1].

Відповідно до положень Угоди про асоціацію України з ЄС, основними принципами політики євроінтеграції банківського сектору України є наступні:

- забезпечення економічного суверенітету України в умовах поглиблення інтеграції з країнами ЄС;
- гармонізація інтересів України та її банківського сектору з інтересами країн ЄС в процесі посилення взаємодії вітчизняних та зарубіжних банківських установ;
- забезпечення прозорості механізмів і результатів проникнення європейського банківського капіталу в банківський бізнес України;
- безперервність процесів банківської інтеграції України та ЄС та забезпечення умов підвищення ефективності впливу банківської системи на темпи і масштаби вітчизняного виробництва.

Узагальнення зарубіжного досвіду реформування банківських систем, зокрема країн Центральної і Східної Європи дозволяє запропонувати наступні ключові напрями реформування сектору України:

- 1) Приведення основних показників банків у відповідності до вимог Базель – III (збільшення мінімального банківського капіталу, впровадження нового буферу консервації капітал, стандартів ліквідності і т.і.);
- 2) Нарощування попиту на банківські послуги шляхом оптимізації вітчизняного банківського сектору;
- 3) Створення сприятливого інвестиційного клімату на основі розробки та впровадження в банківських установах сучасних систем ризик-менеджменту та культури управління ризиками;
- 4) Розширення міжнародної діяльності вітчизняних банків, насамперед, у країнах ЄС.

Сприятливі умови для прискорення конвергенції європейської та української банківських систем пов'язані із розвитком торговельно-економічних відносин України з ЄС протягом останніх років, насамперед після

укладання Угоди про зону вільної торгівлі з ЄС. Незважаючи на євроскептичні позиції деяких дослідників і бізнесменів об'єктивні факти свідчать про перевагу відносин з ЄС у порівнянні з Російською Федерацією. Якщо середній приріст зовнішньоторговельного обороту ЄС із країнами в рамках зони вільної торгівлі за 2010-2015 рр. склали 6,6%, то цей показник для РФ і країн в рамках Митного Союзу становив лише 3,7%. Отже Україна – не перша держава, яка зробила кроки до інтеграції в європейський ринок. При цьому до нинішнього часу жодна з 20 країн, що уклали угоди про вільну торгівлю з ЄС, не пожалкували про свої рішення. В наш час цілком зрозуміло, що Митний Союз – це головним чином політичний проект Росії. Цілком закономірно, що частка експорту з України до Росії за період з 2000 по 2015 рр. знизилась з 24% до 17%, а в російському імпорті з 7,8% до 4%, тобто ця тенденція виникла задовго до нинішнього військового конфлікту між країнами-сусідами на фоні агресивної політики Росії по відношенню до України (і в політичній, і в економічній, і в торговельній сферах) актуальними є питання не у сумнівах у правильності курсу на зближення України з ЄС, а у необхідності більш реалістичної оцінки і ефективного використання запропонованої ЄС Україні поглибленої і всеохоплюючої зони вільної торгівлі. Оскільки банки мають розгалужені кореспондентські зв'язки із європейськими партнерами, вони мають можливості активізувати розширення бізнесу своїх клієнтів на європейському ринку.

Для ефективного використання нових можливостей діяльності на ринку ЄС українськими банками важливо зважувати на суттєві зміни системи функціонування банківського бізнесу в Європейському Союзі, які пов'язані із подоланням кризових явищ у фінансовій сфері протягом 2008-2012 рр. це стосується насамперед створення у відповідності із пропозиціями Європейської комісії (вересень 2014 р.) щодо створення єдиного Наглядового Банківського Механізму та Банківського Союзу ЄС, які мають якісно посилити відкритість та прозорість діяльності банківських установ, що, як відомо, є ахіллесовою п'ятою українських банків. Не менш важливою є імплементація вимог до капіталу, що містяться у правилах «Базель III» та Директиви ЄС вимог до капіталу – CRD IV (Правила МЕМО/13/690). Серйозною новацією в цьому зв'язку є започаткування контрциклчного буферу, який спрямований на стримування кредитної активності банків в періоди підйому і її стимулювання в періоди економічного спаду. І нарешті зазначимо створення протягом наступних п'яти років механізму антикризового управління на ринку банківських послуг в рамках створення Європейського Банківського Союзу. Цей механізм включає три групи інструментів: запобігання кризи, раннє втручання та антикризові заходи [2].

Конкретизація принципу центрального банкінга в умовах парадигми високотехнологічного зростання пов'язана із реалізацією наступних напрямів реформування діяльності Національного банку України:

- активізація діяльності і підвищення ефективності та відповідальності новообраної Ради Національного банку на чолі із відомим економістом Б. Данилишиним;
- забезпечення досягнення і підтримки цінової стабільності;

- розширення використання ефективних інструментів боротьби із споживчою інфляцією;
- запровадження сучасної процентної політики на основі нарощування ліквідності банківської системи і усунення штучного блокування її ресурсів;
- нарощування кредитної активності суб'єктів господарювання шляхом зниження процентних ставок на основі розширення виробництва для імпортозаміщення;
- посилення прозорості ефективності і відповідальності підрозділів Національного банку України, пов'язаних із банківським наглядом і регулюванням, пасивність яких призвела до ліквідації понад 90 банків та втрати значної частини банківських активів, заощаджень населення та коштів господарюючих суб'єктів загальним обсягом близько 500 млрд. грн. [3, с. 9].

Таким чином, діяльність Національного банку України потребує кардинального реформування в контексті розробленої науковою громадськістю і практиками стратегії розвитку банківської системи України на 2016-2020 рр., яка була схвалена комітетом Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності.

Література:

1. Закон України «Про банки і банківську діяльність» від 07 грудня 2000 р. № 2121-III (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14
2. Castaneda J.E. European Banking Union: Prospects and Challenges / J.E. Castaneda, D.G. Mayes, G. Wood. – London: Routledge, 2016. – 227 p.
3. Аржевітін Станіслав Монетарна влада окремо, соціально-економічне життя окремо / Станіслав Аржевітін. – Дзеркало тижня. – 2017. – № 9. – С. 7.

УДК 657

Пугаченко О.Б.

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

РИЗИКИ ПРИ АУДИТІ ОПЕРАЦІЙ ІЗ НЕМОНЕТАРНИМИ ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ

Метою аудиту операцій із немонетарними оборотними активами є перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання в частині інформації про немонетарні оборотні активи з метою висловлення незалежної думки аудитора про їх достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень

суб'єктів господарювання) [7]. Крім того, аудитору доцільно провести перевірку повноти, достовірності та точності відображення операцій із немонетарними оборотними активами в обліку підприємства-замовника аудиту.

Основними завданнями аудиту операцій з немонетарними оборотними активами є:

- перевірка структурного складу немонетарних оборотних активів;
- дослідження порядку дотримання вимог, які забезпечують збереження та схоронність немонетарних оборотних активів підприємства у належному стані;
- перевірка дотримання порядку інвентаризації немонетарних оборотних активів;
- перевірка дотримання порядку оформлення реєстрів первинного, аналітичного та синтетичного обліку;
- перевірка порядку оприбуткування немонетарних оборотних активів;
- перевірка правильності формування первісної вартості немонетарних оборотних активів;
- перевірка правильності формування величини транспортно-заготівельних витрат, пов'язаних із немонетарними оборотними активами;
- перевірка правильності відображення в обліку внутрішнього переміщення немонетарних оборотних активів;
- перевірка правильності оформлення та відображення в обліку операцій з вибуття немонетарних оборотних активів;
- перевірка правильності складеної кореспонденції рахунків;
- перевірка правильності відображення у фінансовій звітності інформації про залишки та операції із немонетарними оборотними активами;
- перевірка операцій пов'язаних з поточними біологічними активами;
- перевірка правильності визнання та відображення в обліку витрат майбутніх періодів, які сформовано у негрошовій формі;
- перевірка порядку відображення в обліку інших оборотних активів у немонетарній формі тощо [8, с. 136].

При аудиті операцій із немонетарними оборотними активами аудитор оцінює ризики, які можуть виникати. Українські фахівці виділяють такі види аудиторських ризиків: властивий ризик, ризик системи контролю, ризик невиявлення викривлень [1, с. 141-144]; ризик суттєвого викривлення (поєднує властивий ризик та ризик контролю), ризик невиявлення та ризики бізнесу, які впливають на фінансові звіти [5, с. 196-197]; власний ризик, ризик контролю та ризик виявлення [4, с. 50-61]; ризик аудиту або загальний ризик, ризик невідповідності внутрішнього контролю підприємства та ризик невиявлення [6, с. 56-62]; властивий ризик і ризик невідповідності внутрішнього контролю [3, с. 125-126]; власний ризик (вплив зовнішніх і внутрішніх чинників), ризик контролю (систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю) та ризик виявлення (тестового контролю та аналітичного огляду) [2, с. 19-20].

Існують окремі спеціальні методики визначення аудиторського ризику [1, с. 144-149; 5, с. 204-206; 6, с. 61-62; 3, с. 126-129; 2, с. 21], проте, практика

аудиту підтверджує, що найчастіше оцінка ризиків здійснюється за шкалою – «високий», «середній», «низький».

Ризики прямопропорційно залежать від наявності, ефективності функціонування існуючої на підприємстві системи контролю та збільшується за наявності таких факторів:

- відсутність або неефективність існуючої системи внутрішнього контролю підприємства;
- недостатня кваліфікація, освіта, досвід працівників;
- незнання або невірне розуміння положень законодавчих актів та нормативів;
- відсутність або недієвий взаємоконтроль та обговорення дискусійних питань;
- відсутність або неналежний контроль з боку керівника аудиторської перевірки;
- неналежне виконання професійних обов'язків працівників;
- неналежні умови праці;
- незадовільне матеріально-технічне забезпечення при проведенні аудиту;
- відсутність або неналежний рівень стимулювання праці, несприятливий психологічний клімат у колективі;
- відсутність якісних та змістовних внутрішньофірмових стандартів;
- нераціональне використання робочої сили працівників;
- відсутність або неналежним чином організоване планування аудиту;
- відсутнє або ведеться неналежним чином складання робочої та підсумкової документації;
- морально-етична несвідомість працівників;
- порушення правил проведення аудиту;
- суттєві обмеження термінів проведення аудиту;
- великий період, який підлягає перевірці;
- значні та різнопланові обсяги діяльності підприємства-замовника;
- недовіра працівників до залишків по рахунках немонетарних оборотних активів та наданих для перевірки документів, пояснень, свідчень;
- недостатня кількість інформації;
- обмеження доступу до джерел отримання аудиторських доказів;
- перепони та відмова у співпраці з боку працівників підприємства-замовника;
- невідповідність документів якісним характеристикам;
- незадовільний документооброт;
- надання завідомо неправдивих документів;
- відсутність можливості взаємної звірки облікових регістрів;
- відмова підприємства-замовника у залученні інших фахівців під час аудиту тощо [8, с. 138-139].

В якості джерел отримання аудиторських доказів, при проведенні аудиту операцій із немонетарними оборотними активами повинні використовуватись:

первинні документи (накладні, видаткові накладні, рахунки-фактури, прибуткові ордери, картка складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, лімітно-забірні картки, акти списання, акти переоцінок, бухгалтерські довідки); облікові аналітичні та синтетичні регістри (матеріальні звіти, накопичувальні відомості, групувальні відомості, Розрахунок транспортно-заготівельних витрат, журнали-ордери до відповідних рахунків, Головна книга); акти інвентаризації та звірювальні відомості; звітність та внутрішні розпорядчі документи щодо регулювання операцій із немонетарними оборотними активами; облікові записи, довідки; плани, кошториси, калькуляції, нормативи, рецептури; матеріали попередніх перевірок; матеріали внутрішнього контролю підприємства; нормативну та інструктивну документацію; результати опитувань, спостережень, підтверджень, аналітичних процедур, як власне аудиторських, так і працівників підприємства тощо.

Література:

1. Аудит : [підручник] / Г.М. Давидов, І.Г. Давидов, Ю.Г. Давидов та ін.; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. – [2-ге вид., переробл. і доповн.]. – К.: Знання, 2009. – 495 с.
2. Аудит : [курс лекцій] / В.А. Дерій, А.Я. Кізима. - Т. : Джура, 2002. - 86 с.
3. Аудит: теорія і практика : [Навчальний посібник] / А.Г. Загородній, М.В. Корягін, А.В. Єлісеєв, Л.М. Полякова. – Львів : Львівська політехніка, 2004. – 456 с.
4. Аудит : [Практическое пособие] / Под ред. А. Кузьминского. – К.: «Учетинформ», 1996. – 283 с.
5. Аудит : [підручник] / О.А. Петрик, В.О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін. / за заг. ред. проф. О.А. Петрик. – Київ: КНЕУ, 2015. – 498 с.
6. Усач Б.Ф. Аудит : [Навч. посіб.] / Б.Ф. Усач. - К.: Знання-Прес, 2002. – 223 с.
7. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. № 3125-ХІІІ (зі змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
8. Пугаченко О.Б. Організаційні засади аудиту операцій з немонетарними оборотними активами / О.Б. Пугаченко // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2015. – № 2 (18). – С. 135-141

УДК 338.46; 378.1

Рибчанська Х.В.

асистент кафедри історії України та економічної теорії
Львівський національний університет ветеринарної медицини
імені С. З. Гжицького
м. Львів, Україна

КРИТЕРІЙ ЯКОСТІ ВИЩОЇ ОСВІТИ

Підвищення якості вищої освіти, беззаперечно, є одним із головних завдань освітньої політики. І саме для його виконання необхідно чітко розуміти, які результати необхідно отримати і яким чином буде оцінено

досягнення цих результатів. Тому питання розробки критеріїв якості вищої освіти є надзвичайно актуальним.

Зауважимо, що ця проблематика є доволі складною. Проаналізувавши наукові публікації з тематики якості освіти, можемо констатувати, що чітких критеріїв цього процесу не визначено, як немає і єдиного підходу до оцінювання якості освіти. Так, О. Єсіна [2] виділяє критерії підготовки фахівців, до яких відносить: професійну конкурентоспроможність та компетентність. О. Кляшторний [4] – компетентність, фундаментальність та людино вимірність. Проте науковці не вказують, за допомогою яких показників можна їх оцінити.

У світовій практиці застосовують три основних підходи до оцінювання якості освіти: репутаційний (на основі експертних оцінок), результативний (за об'єктивними показниками) і загальний. Кількість підходів може бути більшою: традиційний (престижність ВНЗ), науковий (відповідність стандартам), менеджерський (задоволення клієнта), споживчий (сам споживач визначає якість), демократичний (користь вищого закладу для суспільства) [3, с. 82].

В Україні Державною інспекцією навчальних закладів у 2014 р. була здійснена спроба розробити критерії оцінювання якості вищої освіти, Проте проект основних критеріїв оцінювання та показників розвитку і результатів діяльності вищих навчальних закладів III – IV рівнів акредитації так і не набув статусу нормативно-правового акту.

У Законі «Про вищу освіту» є визначено два терміни «якість вищої освіти» та «якість освітньої діяльності». Якість вищої освіти у цьому законодавчому акті трактується як рівень здобутих особою знань, умінь, навичок та інших компетентностей, які відображають рівень її компетентності відповідно до стандартів вищої освіти. Якість освітньої діяльності розглядається як рівень організації освітнього процесу у вищому навчальному закладі, що відповідає стандартам вищої освіти, забезпечує здобуття особами якісної вищої освіти та сприяє створенню нових знань [5]. Оскільки рівень здобутих особою знань, умінь, навичок, інших компетентностей залежить від багатьох факторів (професійних та інших компетентностей професорсько-викладацького та адміністративно-обслуговуючого персоналу, ресурсного забезпечення, впровадження новітніх технологій тощо), то рівень забезпечення якості вищої освіти, відповідно і критерії оцінювання, слід визначати за різними напрямками. Ці критерії у підсумку дозволять визначити наскільки отриманий здобувачем рівень вищої освіти є достатнім для отримання вигоди у вигляді відповідної винагороди за працю.

До них віднесемо: підсумкові критерії якості вищої освіти, які будуть відображати якість освітньої діяльності, наукових здобутків, міжнародної діяльності, ресурсного забезпечення. На основі визначених для цих напрямів критеріїв пропонуємо надавати статус національного та дослідницького університетів.

Виходячи з визначень понять «критерій» та «критерій оцінювання», вважаємо, що критеріями якості вищої освіти є певні індикатори, які

встановлені окремо для кожного напрямку діяльності вищих навчальних закладів і загалом для визначення рівня здобутих особою знань, умінь, навичок, інших компетентностей.

До підсумкових індикаторів якості вищої освіти пропонуємо віднести: частку випускників, які повністю задоволені набутими компетенціями у вищому навчальному закладі, %; частку випускників, які не повною мірою задоволені набутими компетенціями у вищому навчальному закладі, %; частку випускників, які незадоволені набутими компетенціями у вищому навчальному закладі, %; частку випускників вищого навчального закладу, працевлаштованих протягом року після закінчення вищого навчального закладу, %; частку випускників вищого навчального закладу, працевлаштованих протягом року після закінчення вищого навчального закладу згідно з отриманою кваліфікацією, %.

До індикаторів оцінювання якості освітньої діяльності, на нашу думку, належать: частка аудиторних та позааудиторних годин роботи (за відповідною спеціальністю), виконаних науково-педагогічними працівниками зі стажем практичної роботи (за винятком педагогічної, наукової та науково-педагогічної) не менше 5-ти років відповідно профілю предмету, який викладається чи за темою кваліфікаційної роботи; частка аудиторних та позааудиторних годин роботи (за відповідною спеціальністю), виконаних науково-педагогічними працівниками (сумісниками), діяльність яких за основним місцем роботи відповідає профілю предмету, який викладається чи відповідно темі кваліфікаційної; частка керівників проектних груп (гарантів освітньої програми), які мають науковий ступінь і вчене звання за відповідною або спорідненою спеціальністю (для підготовки докторів наук – науковий ступінь доктора наук та вчене звання професора) та стаж науково-педагогічної та/або наукової роботи не менше 10 років; частка аудиторних годин (за відповідною спеціальністю), виконаних науково-педагогічними працівниками, які мають науковий ступінь доктора наук та/або вчене звання професора %; частка аудиторних годин (за відповідною спеціальністю), виконаних науково-педагогічними працівниками, які мають науковий ступінь кандидата наук та/або вчене звання доцента %; частка студентів (за відповідною спеціальністю), які брали участь у всеукраїнських та міжнародних олімпіадах з профільних дисциплін; рівень мультимедійного забезпечення аудиторного фонду (%) від загального аудиторного фонду; рівень забезпечення аудиторного фонду інтерактивними дошками (%) від загального аудиторного фонду; рівень забезпечення дисциплін, що викладаються, підручниками та навчальними посібниками, виданими за останні п'ять років.

До індикаторів оцінювання якості наукових здобутків за нашою пропозицією належать: частка науково-педагогічних працівників, які залучені на платній основі до виконання наукових проектів, тем тощо, %; питома вага виконуваних науково-дослідних робіт, за результатами яких отримано авторське свідоцтво, патент на винахід чи патент на корисну модель; частка науково-педагогічних працівників, у яких індекс Гірша складає не нижче 7; кількість наукових публікацій (*зараховуються лише ті, які відповідно до*

відомостей про автора мають належність до конкретного навчального закладу) у фахових виданнях в розрахунку на одного викладача; кількість наукових публікацій, які включені до міжнародних наукометричних баз або розміщені у закордонних наукових журналах в розрахунку на одного викладача; частка науково-педагогічних працівників, які взяли участь (очно) (виступили з доповіддю, взяли участь в обговоренні) не менш як у 2-х міжнародних науково-практичних конференціях за профілем дисципліни що викладається; рівень результативності підготовки аспірантів та докторантів, %.

До індикаторів оцінювання якості міжнародної діяльності: рівень міжнародної співпраці (кількість міжнародних партнерів, з якими укладено договори про співпрацю); частка науково-педагогічного персоналу, які залучені до виконання міжнародних дослідницьких проектів; частка науково-педагогічного персоналу та студентів, які залучені до виконання міжнародних проектів в рамках забезпечення мобільності студентів та викладачів.

Ці критерії не є вичерпними. Вони можуть доповнюватися залежно від розвитку вищої освіти.

Варто зазначити, що одним із критеріїв оцінки присвоєння чи підтвердження статусу вищого навчального закладу повинна бути розроблена власна система управління якістю ВНЗ. Зазначена система має відповідати визначеним державою критеріям, які на нашу думку, повинні базуватись на ДСТУ ISO 9001:2015. У цьому державному стандарті справедливо зазначено, що «Запровадити систему управління якістю – стратегічне рішення організації, яке може допомогти поліпшити її загальну дієвість та забезпечити міцну основу для ініціатив щодо сталого розвитку» [1].

Вважаємо, що використання запропонованих критеріїв дозволить більш обґрунтовано підійти до оцінювання якості вищої освіти, а оновлена система нагляду (контролю) стане одним із основних інструментів модернізації вищої освіти. Реалізація зазначених заходів дозволить підвищити ефективність системи державного нагляду (контролю) у сфері вищої освіти, що в свою чергу забезпечить належне функціонування системи вищої освіти, яка має надзвичайно важливе значення в умовах відновлення євроінтеграційних процесів.

Література:

1. ДСТУ ISO 9001:2015 (ISO 9001:2015, IDT): Системи управління якістю // Вимоги: Національний стандарт України. – К.: ДП «УкрНДНЦ», 2016. – 30 с.
2. Єсіна О.Г. Критерії оцінки якості підготовки сучасних фахівців / О.Г. Єсіна // Теорія та методика навчання фундаментальних дисциплін у вищій школі. – 2012. – № 7. – С. 84-90.
3. Кісіль М.В. Оцінка якості вищої освіти / Кісіль М. В. // Вища освіта України. – 2005. – № 4 (14). – С. 82-87.
4. Кляшторний О.М. Інтегративні критерії якості освіти / О.М. Кляшторний // Вісник Київського національного університету імені Шевченка. – 2013. – № 1 (111). – С. 14-17.
5. Закон України «Про вищу освіту» від 01 липня 2014 р. № 1556-VII. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1556-18/page2>

Савченко В.М.

кандидат економічних наук, професор
професор кафедри бухгалтерського обліку,

Селищева Є.В.

магістрант

Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

РОЗВИТОК ОБЛІКОВИХ ТЕОРІЙ

Методологія формування фінансової звітності ґрунтується на обліковій теорії, що є загальноприйнятим, та спрямована на інформаційне забезпечення економічним розвитком. Вибір облікової теорії та концепції її розвитку, що є основою методології здійснюється в межах процесу управління бухгалтерським обліком. Безпосередньо впливає на вибір облікової теорії соціально-економічне середовище.

Більшість дослідників, як вітчизняних так і зарубіжних, визнають як проблему недостатність обґрунтованості або взагалі відсутність сучасної облікової теорії (парадигми, концепції) що може бути покладена в основу розвитку методології. У цьому зв'язку суперечливим є навіть наявність різних підходів до класифікації облікових теорій та переважний акцент на необхідності розробки еkleктичної. Так мають місце концепції що визначають нову облікову парадигму, як парадигму глобального обліку на основі поєднання ідей уніграфічної, камеральної, діграфічної з урахуванням надбань суміжних галузей знань та паритетності потреб користувачів [1]. Такий підхід визначає необхідність реалізації етичної, економічної та юридичної облікових теорій.

Інші автори розвиток нової облікової парадигми пов'язують з врахуванням якісно нової характеристики суспільства як інформаційного та акцентують увагу на необхідності інформаційного забезпечення управління вартістю бізнесу [3, 4].

Поряд з глобальними обліковими теоріями має місце наявність локальних – галузевих [2].

Дискусійним є дуже важливе питання щодо доцільних підходів до становлення сучасної та зміни облікової парадигми, як основи методології бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності. Так як серед вітчизняних так і закордонних науковців, що досліджують теоретичні аспекти та впливають на формування сучасної концепції є прибічники як революційного підходу так і еволюційного.

Недоліком що негативно впливає на розвиток як облікових теорій так і якості інформаційного забезпечення управління на різних його рівнях є спрямування наукових досліджень лише на задоволення поточних інформаційних запитів.

Напрями розвитку облікових теорій мають бути завдані інтересами

користувачів інформації та сформульовані в межах науково дослідницьких програм.

Література:

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік: спогади про майбутнє / С.Ф. Голов. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.probusiness.in.ua/publications/22/>
2. Жук В.М. Парадигма бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку / В.М. Жук // Зб. наук. праць. – Луцьк: ЛНТУ. – 2009. – Вип. 6 (24). – С. 171-182.
3. Корягін М.В. Оцінювання вартості підприємства в системі бухгалтерського обліку : [монографія] / М.В. Корягін. – Львів: ТОВ «НВП «Інтерсервіс», 2012. – 261 с.
4. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні теоретико-методологічні основи : [наук. доповідь] / Н.М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 84 с.

УДК 332: 330: 338

Сагірова А.С.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри інноватики та управління
Приазовський державний технічний університет
м. Маріуполь, Україна

ПРОЕКТУВАННЯ «РОЗУМНОГО МІСТА» НА МЕЗОРІВНІ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ КРАЇНИ

Інноваційний розвиток охоплює багато сфер – від мікрорівня (бізнес-структура, підприємство), до мезорівня – регіон, місто. У ХХІ ст. Переважна кількість населення всіх розвинених країн світу проживає у містах та на урбанізованих територіях. У ХХІ ст. швидко загострюються всі глобальні економічні проблеми розвитку людської цивілізації – від екологічної до енергетичної, що активізує для їх вирішення пошук нових, інноваційних напрямків економічного зростання, нових інноваційних проектів. Вагомого значення за такого підходу набуває проблема функціонування міського господарства та урбанізованих територій, що підвищує інтерес до розробки та впровадження проектів сталого економічного розвитку міст, до розбудови «розумного міста» з урахуванням трьох взаємопов'язаних складових: економічної, екологічної та соціальної. Найбільш наочно таке поєднання проявляється у концепції та практиці існування «розумного міста».

Концепція «розумного міста» виникає наприкінці 1990-х років ХХ ст. в країнах Європейського Союзу, у Канаді, Японії, у Скандинавських країнах. У ЄС «розумне місто» розглядають як частину «зеленого» зростання міських територій, що органічно поєднує екологізацію економіки міста, «зелене» будівництво, розвиток відновлюваної енергетики, а також екологічну утилізацію твердих побутових відходів (ТПВ), заощадливе споживання води, природних ресурсів у містах. Запровадження «зелених» інновацій у «розумному місті» стосується пріоритетних напрямків: оптимізації планування розвитку міських територій; проведення просвітницької роботи серед

населення щодо популяризації ідей «зеленої економіки»; підтримки розвитку у місті відновлювальних джерел енергії, систем енергопостачання і транспорту; збільшення кількості озелених площ та ін. [1]. Концепція «розумного міста» знайшла втілення у нормативно-правових актах розвинених країн світу. Так, у 1990 р. у Великій Британії було ініційовано систему оцінки будинків BREEAM (Building Research Establishment Environmental Assessment Method). На початку XXI ст. законодавчі рішення щодо розвитку «розумного міста» було прийнято у Гонконгу (HK-BEAM – Hong Kong Building Environmental Assessment Methods), США (U.S. LEED – Leadership in Energy and Environment Design), Японії (CASBEE – Comprehensive Assessment System for Building Environmental Efficiency), Австралії (Green Star), у Китаї (GBL – Green Building Label). Розвиток нормативно-правового забезпечення функціонування «зеленого міста» активно продовжується у XXI ст.

Особлива увага у концепції «розумного міста» приділяється вирішенню енергетичної проблеми. У 2007 р. вперше в історії Землі кількість населення у містах перевищила кількість населення, що проживала на сільській території. Площа всіх міст Землі становить 0,4 % від загальної площі планети, водночас, мешканці міст споживають до 75 % від обсягів світового споживання енергетичних ресурсів. Понад 80 % від загального обсягу викидів парникових газів (CO₂) припадає на найбільші мегаполіси світу: Токіо, Нью-Йорк, Ріо-де-Жанейро, Лондон, Франкфурт-на-Майні та інші міста-мільйонники. Для сучасних міст життєво необхідним стає вирішення енергетичної проблеми, утилізація сміття, забезпечення мешканців міст водопостачанням, чистою питною водою, створення «зелених» зон відпочинку, озеленення міст та ін. Концепція «розумного міста» («smart city») спрямована на боротьбу з бідністю та нерівністю, безробіттям та екстенсивним типом економічного розвитку. Вона ґрунтується на принципах ресурсозбереження та раціонального споживання всіх видів ресурсів, екологізації виробництва та забезпеченні комфортного, безпечного проживання людини на території міст [1; 2].

«Розумне місто» – це місто, в якому традиційні системи управління та життєзабезпечення працюють на основі використання переваг інновацій та економіки знань. Так, за рахунок «цифрової економіки», інформаційно-комунікаційних технологій оптимізується процес використання енергетичних ресурсів, вирішуються питання надання публічних послуг, послуг у сфері освіти та охорони здоров'я населенню міст. «Розумне місто» потребує інноваційних підходів до вирішення транспортно-логістичної проблеми, до нової якості та екологічності міського транспорту, оновлення системи водопостачання та утилізації ТПВ, а також до створення ефективних систем опалення та обслуговування будинків. Важливу роль для розвитку «розумного міста» відіграє сфера послуг – від консалтингу, торгівлі, до надання публічних послуг, е-врядування. Головним є те, що всі складові життєзабезпечення «розумного міста» між собою тісно взаємопов'язані, мають працювати на засадах екологізації та раціонального використання ресурсів як єдина система.

«Розумне місто» органічно поєднує у собі наступні складові: «розумну економіку» (smart economy); «розумне переміщення» (smart mobility);

«розумних людей» (smart people); «розумне життя» (smart living); «розумне врядування» (smart governance). «Розумна економіка» ґрунтується, переважно, на розвитку цифрової економіки, орієнтована на зростання продуктивності праці, на розвиток інноваційно-технологічного виробництва товарів та послуг. Її ознакою є раціональне виробництво та споживання, що не загрожує природі та людині. «Розумне місто» потребує і «розумного переміщення», оптимальних транспортно-транзитних логістичних розв'язок. Всі «розумні міста» пов'язують перспективи своєї діяльності з розвитком людського капіталу. «Розумні люди» у ХХІ ст. повинні мати навички роботи з ІТ технологіями, сприяти підвищенню рівня освіченості, кваліфікації, розвивати креативні індустрії, розробляти та впроваджувати інновації. «Розумне життя» передбачає раціональне споживання товарів та послуг, налагодження переробки ТПВ, широке використання інформаційно-комунікаційних технологій для всіх сфер – у т.ч. для покращення економіки здоров'я, культурного розвитку та безпеки людини. Важливу роль для розвитку міст відіграє «розумне врядування», що передбачає інноваційні підходи публічного управління, прозорість процедур прийняття рішень, організацію е-врядування на рівні міста для забезпечення його нормального та безпечного функціонування [2]. Найважливішою складовою проектування «розумного міста» є «розумне довкілля» (smart environment), що має тісний зв'язок із відновлюваною енергетикою, енергоефективністю.

Практичного втілення ідеї «розумного міста» отримали у країнах Європи. Європейським Союзом у 2009 р. було затверджено «Промислову ініціативу щодо «розумних міст та спільнот» на період 2011 – 2020 рр.» (Smart Cities and Communities Industrial Initiative) (чинна з 21 червня 2011 р.). Відповідно до цього документу йдеться про рамкові ініціативи для розвитку міста: ініціатива вітрової та сонячної енергетики, зростання енергоефективності та забезпеченням екологічної безпеки в енергетиці та транспорті [2].

У країнах ЄС вимоги до «розумних міст» стандартизовані. Нормативна база для системи «розумне місто» зведена в каталог міжнародних норм ISO 37100:2016. Документ передбачає 100 показників, які розміщені в 17 тематичних напрямках, пов'язаних із різними аспектами функціонування міста. Показники поділені на обов'язкові, які мусять виконуватись у місті, та рекомендаційні (факультативні). Стандарти ISO 37100:2016 охоплюють: економіку, освіту, енергетику, екологію, фінанси, протипожежний і аварійний захист, органи державного управління, охорону здоров'я, дозвілля, безпеку, житло, поведження з ТПВ, комунікації та інновації, транспорт, міське планування, каналізацію, водопостачання та санітарні служби [3].

Практика та теорія розбудови «розумного міста» в країнах ЄС має бути орієнтиром для України, що обрала шлях євроінтеграції. Для України розвиток проектів «розумного міста» має бути зосереджено на досягненні наступних цілей: посилена увага до діяльності міських адміністрацій, органів місцевого самоврядування щодо віднайдення ефективних рішень для вирішення локальних проблем розвитку міста, насамперед – енергетичних та екологічних; стимулювання ІТ-компаній щодо розвитку нових прикладних технологій, розвиток цифрової економіки; податкове заохочення, кредитна підтримка

мешканців міст задля встановлення нових енергоефективних технологій у сфері ЖКГ; підтримка системних змін у сфері обслуговування ЖКГ міст, а також популяризація та впровадження ідеології раціонального споживання обмежених енергетичних та інших ресурсів у містах, зменшення викидів CO₂ тощо. Розповсюдження «розумних міст» робить вагомий внесок у протидію процесам глобального потепління на планеті Земля.

Література:

1. EPIC Roadmap for Smart Cities / European Platform for Intelligent Cities (EPIC) // ICTPSP. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://epic-cities.eu/sites/default/files/documents/20Cities.pdf>
2. Smart Cities and Communities Industrial Initiative. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0519:PDF>

УДК 657

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

СУЧАСНИЙ СТАН ВИКОРИСТАННЯ МСФЗ В УКРАЇНІ

Глобалізація світової економіки призвела до виникнення ряду проблем, пов'язаних з подальшою уніфікацією обліку та фінансової звітності на міжнародному рівні. У зв'язку із залученням України до процесів універсалізації бухгалтерського обліку необхідним є дослідження особливостей використання Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в нашій країні, оскільки очікується, що їх використання в Україні забезпечить покращення якості фінансової звітності та подання детальнішої інформації про результати діяльності підприємств.

Питання впровадження МСФЗ в Україні висвітлювалось у працях таких відомих науковців, як Голов С.Ф., Картузова Т.В., Корчак В.С., Костюченко В.М., Лісничий К.М., Нищенко Л., Петрук О.М., Сахно Л.А., Трачова Д.М., Христофорова І.В., Циган Р.М. та ін. Вчені розглядали питання гармонізації бухгалтерського обліку та фінансовій звітності, а також визначення основних напрямків удосконалення бухгалтерського обліку в Україні на основі міжнародного досвіду. Однак, питання особливостей застосування МСФЗ в Україні все ще залишається недостатньо дослідженим.

Перш за все, необхідно відмітити, що сьогодні у світі сформувався певна тенденція щодо застосування міжнародних стандартів фінансової звітності. Ця

тенденція полягає в тому, що обов'язковість використання МСФЗ може бути закріплена відповідними державними документами. Умовно, за таким критерієм, країни світу можна розділити на 3 групи:

- в яких заборонено використовувати МСФЗ суб'єктам підприємницької діяльності, що не знаходяться у лістингу;
- керуються національними стандартами, які розробляються на базі МСФЗ. Використання МСФЗ дозволено всім суб'єктам господарювання;
- всі фірми використовують виключно МСФЗ.

Україна поряд з такими країнами, як США, Фінляндія, Франція, очевидно, відноситься до 2-ої групи країн

При цьому дослідження стану запровадження МСФЗ в облікову практику іноземних компаній свідчить про те, що лише 35 країн задекларували застосування МСФЗ як обов'язкових для зареєстрованих на біржах компаній і тією чи іншою мірою для компаній, не включених до лістингу.

Процес трансформації національної облікової системи у відповідності до вимог МСФЗ триває і досі. Так, Верховна Рада має намір удосконалити застосування МСФЗ в бухгалтерському обліку. Нещодавно був прийнятий в першому читанні Законопроект №4646-д, яким, зокрема, встановлюється, що підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, складають фінансову звітність за МСФЗ.

Законопроект зобов'язує підприємства, які застосовують МСФЗ, подавати фінансову звітність в єдиному електронному форматі, а також зобов'язує їх надавати копії фінансової звітності за запитом юридичних і фізичних осіб відповідно до законодавства. При цьому, 1 січня 2018 року на міжнародні стандарти фінансової звітності перейдуть банки.

Але, в Україні існують суб'єкти господарювання, для яких складання фінансової звітності з повним дотриманням міжнародних стандартів вже є обов'язковим:

- з 2012 р. – ПАТ, банківські установи, страхові компанії;
- з 2013 р. – підприємства, що надають фінансові послуги, крім страхування та пенсійного забезпечення, а також здійснюють недержавне пенсійне забезпечення;
- з 2014 р. – підприємства, котрі провадять допоміжну діяльність у сферах фінансових послуг та страхування («...недержавне управління фінансовими ринками, біржові операції з фондовими цінностями, інші види діяльності (посередництво у кредитуванні, фінансові консультації, діяльність, пов'язана з іноземною валютою, страхуванням вантажів, оцінювання страхового ризику та збитків, інші види допоміжної діяльності)»).

Крім того, складати фінансову звітність за МСФЗ повинні підприємства, які застосовують міжнародні стандарти за самостійним рішенням (ч. 3 ст. 121 Закону № 996) [2].

Всі інші суб'єкти господарської діяльності мають право складати звітність за МСФЗ у разі їх згоди.

Процес переходу суб'єктів господарської діяльності на МСФЗ пов'язаний з певними труднощами. Дослідження практики переходу на МСФЗ вітчизняних підприємств дозволило узагальнити проблеми, що при цьому виникають:

- 1) відсутність вимоги стосовно обов'язковості застосування МСФЗ на українських підприємствах;
- 2) відсутність повного тлумачення та пояснень стосовно заповнення;
- 3) відсутність кваліфікаційних кадрів, які володіють МСФЗ;
- 4) П(С)БО не відображають усіх підходів до обліку та моделей оцінки статей фінансової звітності, вимог до розкриття інформації, всіх пояснень, які містять МСФЗ;
- 5) необхідність впровадження нової нормативної бази бухгалтерського обліку на національному рівні;
- 6) прагнення українських бухгалтерів застосовувати в фінансовому обліку підходи податкового законодавства;
- 7) виникнення додаткових витрат внаслідок потреби у придбанні нового програмного забезпечення;
- 8) необхідність у зборі додаткової інформації, яку вимагають МСФЗ, і, відповідно, включення до посадових обов'язків працівників підрозділів додаткових функцій;
- 9) складність окремих стандартів;
- 10) складання фінансової звітності за МСФЗ здійснюється одночасно з веденням обліку за національними стандартами;
- 11) МСФЗ не регулюють складання звітності громадськими, бюджетними, благодійними та іншими організаціями [3].

Отже, на даному етапі розвитку бухгалтерського обліку для української облікової практики характерним є використання МСФЗ як бази для створення власних, національних стандартів та поступовий, повний перехід до МСФЗ. Такий підхід до ведення обліку провадиться не лише в Україні, але і у інших країнах світу. Необхідно відмітити, що існують певні проблеми, котрі повинна вирішити наша країна, перш ніж остаточно перейти на МСФЗ. Вони включають: створення координаційного органу, реформування освіти, перекваліфікація бухгалтерів, держслужбовців, користувачів інформації, надання дотацій з боку держави на приведення у відповідність обліку на окремих підприємствах та обліку за МСФЗ, міжнародна підтримка, моніторинг, коригування процесу введення МСФЗ. Вирішення цих складних питань дозволить реформувати облік в Україні та розпочати якісно новий етап розвитку як практики, так і теорії.

Вітчизняні підприємства повинні зрозуміти, що МСФЗ – це нормальні витрати, які необхідні як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів. Підприємства та організації, які, все ж таки, прийняли рішення про впровадження на підприємстві МСФЗ, повинні залучати значні ресурси: фінансові, кадрові, консалтингові. Чимало підприємств втрачає інтерес до поставленої задачі, оскільки хочуть за дуже короткий період часу здійснити підготовку спеціалістів, однак на практиці це неможливо.

Література:

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buchuchet.uabs.sumdu.edu.ua/ua/component/zoo/item/mizhнародni-standarty-finansovoi-zvitnosti-international-financial-reporting-standards>.
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://www.ligazakon.net>.
3. Христофорова І.В. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) в Україні: проблеми та шляхи їх вирішення / І.В.Христофорова, А.Ю.Марініна // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Випуск 5, Частина 4. – С. 217-219.

УДК 657

Смірнова Н.В.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри бухгалтерського обліку,

Смірнова І.В.

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

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ ДЛЯ ПІДПРИЄМСТВ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Для трансформації українського законодавства з бухгалтерського обліку із урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу в Україні розроблена та затверджена Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, одним із завдань якої є удосконалення методології бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва шляхом максимального спрощення процедури ведення бухгалтерського обліку та форм фінансової звітності, надання права застосовувати форму обліку, яка не передбачає застосування подвійного запису, а також адаптації до міжнародних стандартів національної нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку для малого бізнесу шляхом затвердження відповідних національних П(С)БО із спрощеним порядком обліку активів, зобов'язань, власного капіталу та розрахунком фінансових результатів.

Саме тому дослідження питання особливостей застосування Міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП), як запоруки прозорості обліку та звітності, у контексті трансформації національної системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних вимог є актуальними та потребують детального вивчення.

Дослідженням питання застосування Міжнародних стандартів малими підприємствами у зарубіжних країнах займалися такі науковці, як: В.С. Корчак, О.В. Небилецьова, Л.Г. Ловінська, О.О. Канцуров, В.Г. Швець, Б.А. Засадний, Т.Г. Мельник, Г.П. Голубнича, О.І. Малишкін, К.В. Бойко, Т.О. Матвієнко. Визначенню та обґрунтуванню необхідності трансформації фінансової звітності малих та середніх підприємств України відповідно до МСФЗ присвячено праці таких науковців, як Г. Верига, Р. Воронко, О. Харламова, Т. Гоголь та інші. Однак, незважаючи на значний інтерес вчених до розв'язання проблеми впровадження МСФЗ для малих та середніх підприємств, єдиного підходу до напрямів та методів їх впровадження на сьогодні не сформовано.

Дослідження особливостей застосування МСФЗ для МСП у різних країнах світу дозволяє стверджувати про неоднозначність прийняття та обмеженість застосування МСФЗ для МСП. Однак, для того щоб зробити висновок про доцільність та можливість застосування стандарту для вітчизняних підприємств малого бізнесу, перш за все, необхідно дослідити структуру стандарту та порівняти його зміст із вимогами повного комплексу МСФЗ.

Порівняльний аналіз вимог МСФЗ для МСП [2] та повної версії МСФЗ дозволяє зробити висновки, що спрощення в стандарті для МСП стосуються подання фінансової звітності, визнання та оцінки активів, зобов'язань, доходів і витрат, розкриття інформації. Також необхідно зазначити, що існують певні відмінності у вимогах МСФЗ для МСП від повної версії МСФЗ з питань визнання активів і зобов'язань, доходів і витрат.

У загальному вигляді, як зауважує член правління Комітету з МСФЗ Пол Пектер, спрощення вимог для МСП полягає у наступному:

- по-перше, деякі питання МСФЗ, які не можуть бути застосовані до приватних компаній, усунуто;
- по-друге, якщо стандарти МСФЗ передбачають декілька варіантів або методів оцінки та обліку окремих елементів фінансових звітів, обирається найбільш простий з них;
- по-третє, спрощено вимоги щодо визнання і оцінки окремих елементів фінансових звітів;
- по-четверте, скорочено обсяг інформації, яка підлягає розкриттю;
- по-п'яте, спрощено порядок складання звітності [3].

В Україні МСФЗ для МСП можуть застосовувати підприємства, які зобов'язані застосовувати МСФЗ відповідно до законодавства, а також ті підприємства, які прийняли таке рішення самостійно.

Суб'єкти господарювання, які прийняли рішення про добровільне застосування МСФЗ, у відповідності до чинного законодавства України підпадають під дію П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [4]. Для з'ясування доцільності застосування такими суб'єктами МСФЗ для МСП доцільно здійснити порівняльний аналіз вимог міжнародного стандарту та П(С)БО 25.

МСФЗ для МСП є більш детальним та конкретизованим ніж національний П(С)БО 25. Міжнародний стандарт стосується не тільки

складання та подання фінансової звітності, а й детально роз'яснює важливі аспекти ведення бухгалтерського обліку саме для малих та середніх підприємств.

Іншою важливою відмінністю є те, що дія П(С)БО 25 поширюється не на малі та середні підприємства, а на суб'єктів малого підприємництва. При цьому П(С)БО не дає власного визначення суб'єкта малого підприємництва, для визначення приналежності підприємства до суб'єкта малого підприємництва необхідно керуватися іншими нормативними документами.

Наступною відмінністю є структура та склад фінансової звітності.

Питання застосування МСФЗ для МСП також пов'язане з фінансовим чинником, оскільки загальна ситуація в Україні зумовлює і незадовільний фінансовий стан підприємств малого бізнесу.

Необхідно відмітити, що суб'єкти малого підприємництва в Україні (які зобов'язані застосовувати П(С)БО 25) апіорі не є суб'єктами застосування МСФЗ для МСП. Оскільки аналіз вимог чинного законодавства засвідчив, що з кола осіб, які обов'язково мають застосовувати МСФЗ в нашій країні, жодна категорія не може застосовувати МСФЗ для МСП з огляду на вимоги самого міжнародного стандарту, а також ознаки поділу суб'єктів господарювання на мікропідприємства, підприємства малого, середнього та великого бізнесу відповідно до Господарського кодексу [1].

Отже, застосовуватись МСФЗ для МСП може лише за рішенням самого суб'єкта господарювання, якщо він задовольняє вимогам до визначення малих та середніх підприємств за згаданим міжнародним стандартом. Тобто підприємства малого бізнесу повинні самостійно приймати рішення щодо застосування МСФЗ для МСП з урахуванням принципу доцільності та принципу «витрати-вигоди», коли фінансові вигоди від складання фінансової звітності за міжнародними стандартами перевищують понесені витрати на її складання.

Література:

1. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП). – [Електронний ресурс] / GAAP in UA. – Режим доступу: <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/IFRS-for-SMEs-UKR.pdf>.
3. Небильцова О.В. Особливості застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств у Європейському Союзі та Україні / О.В. Небильцова, В.І. Король // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; [редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін.]. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка». – 2015. – Том 21. – № 2. – С. 292-297.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від 25.02.2000 р. № 39 (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

**ОЦІНКА КРЕДИТОСПРОМОЖНОСТІ ПОЗИЧАЛЬНИКА:
ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ**

У світовій практиці накопичено достатній досвід оцінки фінансового стану підприємств-позичальників. При організації кредитних відносин використовується значна кількість підходів та методів щодо визначення оцінки кредитоспроможності позичальника, які засновані на комплексному використанні фінансових та нефінансових критеріїв.

Так, моделі комплексного аналізу базуються на одночасному застосуванні кількісних та якісних показників. Використання різних підходів у комплексі дає можливість здійснити та доповнити оцінку кредитоспроможності позичальника, виходячи із реальних умов господарювання, що постійно змінюються.

Класифікаційні моделі дозволяють розбити позичальників на групи (класи) за відповідними ознаками:

- залежно від їх категорії, що визначається за допомогою розрахунку фінансових коефіцієнтів та визначення їх рангів на базі рейтингових моделей;
- залежно від ймовірності настання банкрутства на основі прогнозних моделей.

Застосування класифікаційних методів оцінки кредитоспроможності позичальника дає змогу на основі кількісних критеріїв здійснити розподіл потенційних клієнтів, використовуючи надані ними матеріали, на надійних та ненадійних, а саме таких, які підпадають під ризик банкрутства і тих, для кого банкрутство малоімовірне.

Сутність рейтингової оцінки підприємства-позичальника полягає у розрахунку системи фінансових коефіцієнтів та переведення їх у бали. Бали обчислюються шляхом множення значення показника на його вагу в інтегральному показнику (рейтингу).

За допомогою рейтингової процедури оцінюють не тільки кількісні показники, але й якісні фактори, що дозволяє врахувати всю сукупність ризиків, пов'язаних з діяльністю позичальника. Рейтингові моделі оцінки підприємства-позичальника є узагальнюючим висновком аналізу фінансового стану та оцінюють кредитоспроможність не на конкретну поточну дату, а дають можливість оцінити ймовірність невиконання позичальником його зобов'язань у майбутньому. Перевагою даної моделі є її простота: досить розрахувати фінансові коефіцієнти та визначити їх вагу, щоб визначити клас позичальника.

Модифікацією рейтингової оцінки є кредитний скоринг (credit scoring) – прийом, який запропонував американський економіст Д. Дюран на початку 40-х років минулого сторіччя для відбору позичальників за споживчим кредитом.

Вітчизняні банки досить широко використовують даний метод при проведенні оцінки кредитоспроможності юридичних осіб та фізичних осіб при споживчому кредитуванні. Основним завданням кредитного скорингу – відбір небажаних для банку позичальників. Для проведення аналізу кредитоспроможності використовуються скорингові таблиці, що поділяються залежно від вміщеної в них інформації на оціночні, індивідуальні, типові. Метою процесу розробки скорингових таблиць є визначення найбільш повного профілю ризику кожного клієнта. Результатом застосування скорингу є прогноз повернення кредитних коштів в строк чи банкрутства позичальника.

Перевагою рейтингової (бальної) моделі є її простота, яка полягає в тому, що на базі розрахунку фінансових коефіцієнтів та використання вагових показників у загальному інтегральному показнику швидко визначається клас позичальника. Але в розрахунку рейтингу можуть брати участь тільки ті значення, які відповідають встановленим нормативам.

Також при використанні даної методики слід враховувати ряд недоліків:

- необхідність ретельного відбору фінансових показників з метою більш повно охарактеризувати стан позичальника;
- важливість обґрунтування максимальних значень показника;
- необхідність обґрунтування коефіцієнтів вагомості для кожної групи показників у відповідності з галуззю діяльності окремого позичальника;
- визначення величини відхилення в граничних областях, що відносять позичальників до різних класів;
- враховуються рівні показників тільки відносно оптимальних значень, що відповідають встановленим нормативам, але не приймається до уваги ступінь їх виконання чи невиконання;
- фінансові коефіцієнти відображають становище позичальника в минулому на підставі даних про залишки;
- коефіцієнти, що розраховуються відображають лише окремі частини діяльності;
- в системі коефіцієнтів, що визначаються не враховується багато факторів – репутація позичальника, перспективи і особливості ринкової кон'юнктури, оцінка продукції, що виробляється та реалізовується, перспективи капіталовкладень та інші.

Моделі прогнозування розподіляють підприємства на фінансово стійкі та потенційні банкрути. Прогнозні методики реалізуються з допомогою статистичних методів та використовуються для оцінки якості потенційних позичальників і базуються на статистичних методах. Результати досліджень дають змогу стверджувати, що найефективнішою для досягнення цілей є методологія множинного дискримінантного аналізу (МДА), яка ґрунтується на емпірично-індуктивному способі дослідження та широкому застосуванні елементів економетричного моделювання.

Зміст дискримінантного аналізу полягає у тому, що за допомогою математично-статистичних методів будується функція та обчислюється інтегральний показник, на підставі якого з достатньою ймовірністю можна передбачити банкрутство підприємства.

Для застосування множинного дискримінантного аналізу (МДА) необхідна достатньо репрезентативна вибірка підприємств, диференційованих по галузях та обсягах виробництва. Складність використання даного підходу полягає в тому, що усередині галузі не завжди можливо знайти достатню кількість збанкрутілих підприємств, щоб розрахувати коефіцієнт регресії.

Отже, сучасні методи оцінки кредитоспроможності позичальника мають як переваги так суттєві недоліки, що актуалізує необхідність подальших досліджень у цьому напрямку.

УДК 339.13.017

Старкіна О.Д.

студентка,

Яковенко Р.В.

кандидат економічних наук, доцент,

доцент кафедри економічної теорії, маркетингу та економічної кібернетики

Центральноукраїнський національний технічний університет

м. Кропивницький, Україна

РИНОК ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ В УКРАЇНІ: СТАН ТА ПРОБЛЕМИ

Ринок інформаційних технологій в Україні – основний ринок, завдяки якому можливе майбутнє стрімке економічне зростання української держави. На даний момент ІТ-сфера є найрозвинутішим та найбільшим за обсягом сегментом інноваційної економіки України, що стабільно демонструє позитивну динаміку та перспективи зростання [2]. За оцінками Світового Банку, міжнародних консалтингових компаній та вітчизняної ІТ-спільноти, протягом останніх 4-5 років щорічне зростання галузі в середньому складає не менше 25 %, причому однотайно прогнозується збереження таких показників як мінімум у короткостроковій перспективі [2].

Стан та проблеми ринку інформаційних технологій в Україні – це основні аспекти, які необхідно визначити для подальшого вирішення проблем та вдосконалення функціонування ринку інформаційних технологій в Україні. Деякі фахівці навіть називають ІТ-сферу майбутнім локомотивом української економіки [2]. Таким чином, досконалий ринок інформаційних технологій – це запорука економічної стабільності української держави.

Основним чинником у визначенні стратегічних цілей, принципів та наслідків розбудови ринку інформаційних технологій в Україні є «Концепція Національної програми інформатизації» [1].

На теперішній час (після загального економічного спаду, який почався з 2014 року) ринок інформаційних технологій в Україні стрімко розвивається. З боку держави докладаються зусилля щодо повної інформатизації послуг громадянам. Таким чином, національна інфраструктура державних

інформаційних ресурсів з кожним роком стає все більш розвиненою та всеохоплюючою.

Так, за підсумками 2016 року [2] динаміка проникнення Інтернету і формування онлайн-аудиторії є стабільно позитивною. Отже розвиток ринку інформаційних технологій дозволить не лише розширити номенклатуру послуг громадянам, а й збільшити ефективність функціонування інформаційних ресурсів.

Ринок інформаційних технологій в Україні для сталого розвитку потребує збільшення кількості фахівців (для розробки нових інформаційних технологій), вдосконалення законодавчої бази, яка регламентує діяльність ринку (прийняття «прозорих» законів, які можливо було б однозначно розтлумачити при застосуванні), покращення матеріально-технічного підґрунтя (а саме розроблення інноваційного програмного та апаратного забезпечення). Інноваційне програмне та апаратне забезпечення дозволить суттєво покращити комп'ютерні та інформаційні послуги.

Також необхідно відзначити, що у майбутньому зростатиме проблема регулювання ринку інформаційних технологій в Україні, визначення тарифів і ціноутворення та пов'язане з цим розподілене врахування витрат [3].

У «Концепції Національної програми інформатизації» проголошено, що державні інформаційні ресурси є водночас складовою стратегічних ресурсів країни та складовою інфраструктури. Також у вищевказаній концепції проголошені загальні принципи державної політики у сфері інформатизації, згідно яких державне регулювання повинне забезпечити системність, комплексність і узгодженість інформатизації країни. Також у вищезгаданій концепції зазначено, що пріоритети розвитку повинні бути не постійними, а визначатися на певний період і коригуватися залежно від ситуації. Важливе значення надається концепції здійснення заходів щодо інформаційної безпеки.

Інформаційна безпека має визначну роль для ринку інформаційних технологій в Україні. Так, стосовно інформаційної безпеки, яка відіграє ключову роль на ринку інформаційних технологій, можливо навести приклад, коли внаслідок кібератаки вірусу Petya 28 червня 2017 року були паралізовані установи, робота багатьох сервісів остаточно не була відновлена.

Забезпечення інформаційної безпеки необхідно гарантувати з боку держави та прикласти усіх зусиль стосовно попередження зловмисних дій, направлених на порушення інформаційної безпеки у майбутньому. Це повинно стати одним з основних завдань (разом з економічним та правовим регулюванням ринку інформаційних технологій) в Україні.

Література:

1. Закон України «[Про Концепцію Національної програми інформатизації](#)» від 04 лютого 1998 р. № 75/98-ВР (зі змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws>
2. [Аналітична](#) записка Національного інституту стратегічних досліджень «Розвиток інформаційного суспільства в Україні». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/2594/>

3. Довгий С.О. Сучасні телекомунікації. Мережі, технології, безпека, економіка, регулювання : [підруч.] / С.О. Довгий, П.П. Воробієнко, К.Д. Гуляєв. – К. : «Азимут-Україна», 2013 р. – 608 с.

УДК 657

Фоміна Т.В.

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

ПОДАТКОВИЙ ТЯГАР І ПОКАЗНИКИ ЙОГО ОЦІНКИ У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

Наявність актуальної і перевіреної податкової статистики і податкової інформації для економічних агентів має істотне значення.

Податки – один із головних інструментів держави у здійсненні економічної і соціальної політики. Ефективне рішення економічних завдань безпосередньо залежить від рівня податкових надходжень. Аналіз рівня оподаткування, тенденцій розвитку податкової бази і складових її елементів, планування і прогнозування податкових доходів – найважливіше завдання фінансових і податкових відомств.

Податкова інформація і податкова статистика дають можливість визначати рентабельність виробництва за кожним підприємством, галуззю, податкову базу за кожним конкретним податком, податковий потенціал окремої території і усієї країни в цілому, який, у свою чергу, слугує базою для розрахунку надходжень податків у перспективі. Одним із показників, який є складовою податкової статистики є, так званий, показник податкового тягаря.

На макроекономічному рівні податковий тягар є узагальненим показником, що характеризує роль податків у житті суспільства, який визначається як відношення загальної суми податкових зборів до ВВП. Податковий тягар відбиває ту частину створеного суспільством продукту, яка перерозподіляється за допомогою бюджетних механізмів в цілях фінансування функцій і завдань держави.

Деякі зарубіжні економісти визначають податковий тягар як міру економічних обмежень, що створюються відрахуванням засобів на сплату податків і відволіканням їх від інших можливих напрямів використання.

У зарубіжних країнах значення цього показника варіюється від 52% в Швеції до 5% у Непалі. Середній рівень податкового тягаря у зарубіжних країнах зазвичай коливається в межах 30-40%. При цьому податковий тягар у країнах ЄС залишається істотно більш високим, ніж, наприклад, у США і Японії.

Для оцінки податкового тягаря у зарубіжній практиці використовується показник інтегральної повної ставки оподаткування (ПСО) доданої вартості.

ПСО визначається як відношення суми усіх податків і обов'язкових платежів, внесених підприємством, його працівниками і власниками до бюджету і державних позабюджетних фондів, до величини доданої вартості за умови сплати загальних для усіх підприємств податків і реалізації продукції на внутрішньому ринку.

Спрощений механізм розрахунку інтегральної повної ставки оподаткування виглядає так:

$$\text{ПСО} = (\text{ПП} + \text{ПзП} + \text{ПВ}) * 100\% / \text{ДВ},$$

де ДВ – додана вартість (різниця між виручкою від реалізації продукції і матеріальними витратами на її виробництво);

ПП – податки, які сплачує підприємство, включаючи збори, обов'язкові відрахування та інші внески до бюджетів та позабюджетних фондів;

ПзП – податки з працівників (ПДФО та внески до Пенсійного фонду);

ПВ – податки з власників або інвесторів (податок на дивіденди) [1, с. 12].

Зарубіжна практика показує, що якщо ПСО перевищує 40% (так званий поріг Лафера), то інвестування у виробництво стає не вигідним.

Іншим макроекономічним показником, що дозволяє виявити залежність рівня оподаткування в економіці від визначальних макроекономічних чинників, є коефіцієнт еластичності податків. Він використовується для характеристики зміни податкових надходжень під впливом валового національного продукту, доходів населення, рівня роздрібних цін тощо і є показником ефективності податкового регулювання. Коефіцієнт еластичності податків визначається так:

$$E = (X^0 / X) * Y / Y^0,$$

де E – коефіцієнт еластичності;

X – початковий рівень податкових надходжень (усіх, групи податків, або окремого податку);

X⁰ – приріст податкових надходжень (усіх, групи податків, або окремого податку);

Y – початковий рівень визначального фактору (наприклад ВВП, доходу, прибутку тощо);

Y⁰ – приріст фактора, що аналізується [1, с. 13].

Коефіцієнт еластичності податків показує, на скільки відсотків змінюються податкові доходи (групи податків або окремого податку) при зміні визначального чинника на 1%.

Цей коефіцієнт може бути більший, рівний або менше одиниці. Якщо він дорівнює одиниці, то доля податкових доходів держави у ВВП залишається стабільною. Так, наприклад, у Німеччині коефіцієнт еластичності усіх податків упродовж двох десятиліть дорівнює 1. Якщо коефіцієнт більше одиниці, то податкові доходи збільшуються швидшими темпами, ніж зростає ВВП і питома вага податкових доходів у ВВП зростає. При коефіцієнті менше одиниці доля податкових надходжень у ВВП знижується [1, с. 14].

У деяких зарубіжних країнах для розрахунку податкового тягаря використовується показник ефективної податкової ставки (ЕПС), який

визначається як відношення долі податку у сумарному оподаткованому доході платника податку. При застосуванні методів обкладення доходів платників за принципом складної прогресії податкові ставки, встановлені законодавством, показують розмір обкладення лише для окремих частин доходу платника податків. Для того, щоб визначити ефективну податкову ставку, необхідно спочатку визначити долю, що вилучається податком з кожної окремої частини доходу, а потім їх суму віднести до загальної суми доходів.

Ефективна податкова ставка, так само як і показник ПСО, характеризує загальний податковий тягар з точки зору доцільності інвестицій. За західними стандартами, граничний рівень ЕПС складає 35,4% (так звана «податкова пастка»). При збільшенні долі доданої вартості підприємств, що вилучається через податки, від вказаної граничної величини інвестиції в розширення виробництва стають не вигідними.

Література:

1. Налоговые системы зарубежных стран : [учебно-методическое пособие для студентов специальности 080107 «Налоги и налогообложение» 4-го курса дистанционной формы обучения; специальности 080105 «Финансы и кредит» (специализации «Налоги и налогообложение») 4-го курса дистанционной формы обучения] / сост. О.В. Антонова. – Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2010. – 130 с.
2. Лисак Л.М. Податкові системи зарубіжних країн / Л.М. Лисак // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 20. – С. 146-149

УДК 330.46:338.012:332.144

Харазішвілі Ю.М.

доктор економічних наук, с.н.с.

головний науковий співробітник відділу проблем регуляторної політики,

Ляшенко В.І.

доктор економічних наук, професор

завідуючій відділом регуляторної політики

Інститут економіки промисловості НАН України

м. Київ, Україна

НЕФОРМАЛЬНА СКЛАДОВА В СТРУКТУРІ ЕКОНОМІКИ КІРОВОГРАДСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Проблеми оцінки розмірів та впливу тіньової економіки постійно перебувають у центрі уваги урядів і вчених більшості країн світу. Поширення тіньової економіки поряд із макроекономічною розбалансованістю та обмеженістю ресурсів визнані Всесвітнім економічним форумом (ВЕФ) ключовими глобальними ризиками майбутнього десятиріччя [1]. Тіньова економіка – це настільки ж важливе, наскільки і спірне (і щодо її складу, і щодо її обсягів) питання. Тіньову економіку вивчають десятки років, намагаючись знайти способи її регулювання, але ще нікому не вдалося

знайти спосіб її викорінювання. Тому виникає питання: чи можна взагалі оцінювати економіку України без урахування її тіньової складової? «...Не враховуючи цей феномен, визнаємо, що не знаємо, як виглядає українська економіка загалом і який фактичний рівень споживання українських громадян...» [2]. Разом з тим, кожен новий уряд, що приходить до влади, ініціює розробку стратегій розвитку країни до *n*-го року, не враховуючі в повній мірі тіньові аспекти економіки. Як правило, такі стратегії мало відповідають реальній дійсності.

У таких умовах дослідження проблеми тіньової економічної діяльності, її впливу та внеску в економіку України та її регіонів, а також заходів щодо її зменшення та виявлення потенційних резервів модернізації та зростання економіки набувають особливої актуальності.

В Україні на офіційному рівні розрахунками обсягів тіньової економіки займається Мінекономрозвитку [3] та Держстат України [4]. Відмінною рисою розглянутих методів оцінки масштабу тіньової економіки є те, що вони приблизно визначають відносні зміни тіньової економіки і досить приблизно – її абсолютні розміри. Більш докладний аналіз недоліків існуючих методів оцінення обсягів тіньової економіки наведений в [5].

Для оцінення обсягів неформальної складової економіки використовується «метод соціальної справедливості» [6], якій застосовує *транспарентно-продуктовий* принцип справедливості рівня оплати праці у випуску через висвітлення та мінімізацію тіньових частин ВВП. Ідея методу оцінки тіньового ВВП полягає в тому, що в економіці існує деяке оптимальне співвідношення між коефіцієнтами еластичності макрофакторів виробничої функції Кобба–Дугласа – *працею* та *капіталом*, які визначають розподіл доходів, що підкоряється закономірності ряду чисел Фібоначчі (0,382 – при затратах праці; 0,618 – при затратах капіталу). Доведено, що відхилення від цього співвідношення визначає обсяги тіньової економіки [6].

Метод базується на моделі макроекономічної рівноваги “Альфа”, характеризується універсальністю, можливістю застосування на рівні країни, видів діяльності та регіонів, дозволяє виокремити внутрішню (через тіньову оплату праці) та зовнішню (через штучне збільшення проміжного споживання) тіньові частини ВВП (ВРП, ВДВ) [7] через висвітлення *тіньового ВВП, тіньової заробітної плати, тіньової зайнятості, тіньове завантаження капіталу, тіньове проміжне споживання, тіньових доходів зведеного бюджету (втрати), тіньового енергоспоживання, тіньового чистого експорту*(табл. 1).

Таблиця 1

Оцінка загального рівня тінізації економіки Кіровоградської області*

Рік	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Загальний рівень тінізації	42,19	56,15	49,29	43,09	45,04	78,73	79,37
Внутрішній рівень тінізації ¹	11,72	17,55	15,36	11,90	12,80	28,24	34,15
Зовнішній рівень тінізації	30,47	38,60	33,93	31,19	32,24	50,49	45,22

* Розрахунки авторів

¹ При розрахунку внутрішнього рівня тінізації використано мультиплікатор споживання (2,58) для економіки України в цілому, але можливо для області та інших видів економічної діяльності він буде дещо відрізнятись.

Виконуючи аналогічні розрахунки для основних видів економічної діяльності: промисловість в цілому; добувна промисловість; переробна промисловість; сільське господарство; будівництво; транспорт і зв'язок; послуги традиційні (торгівля, готелі та ресторани, операції з нерухомим майном, комунальні послуги), отримуємо динаміку рівня зовнішньої (рис. 1, а) та внутрішньої (рис. 1, б) тінізації відносно офіційної ВДВ.

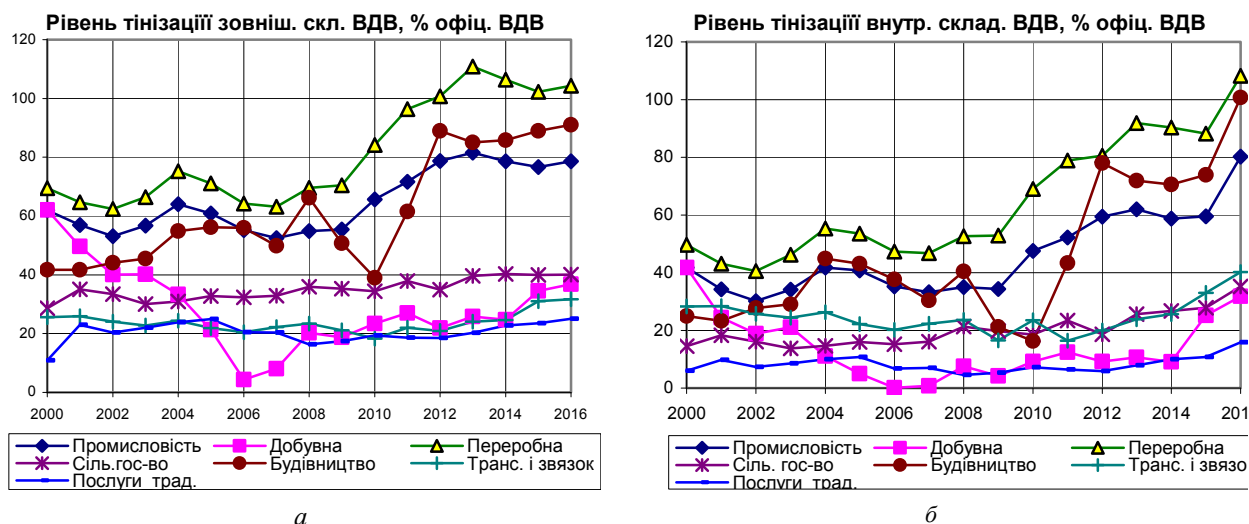


Рисунок 1 – Динаміка рівнів тінізації зовнішньої (а) та внутрішньої (б) складових ВДВ основних ВЕД Кіровоградської області.

Використовуючи середнє значення частки оплати у випуску (а) в ЄС, отримуємо значення середньої та мінімальної² заробітної плати, яка повинна бути в Кіровоградській області та за основними ВЕД у 2016 р. (табл. 2).

Таблиця 2

Існуюча та прогнозована оцінка параметрів заробітної плати в Кіровоградській області у 2016 р.

Країна, ВЕД	<i>a</i>	ЗП Існуюча, грн.	Мін ЗП 0,5 від середньої	<i>a</i> (середня в ЄС)	Розрахункова ЗП, грн	Мін ЗП 0,5 від середньої	Відставання середньої ЗП, разів
Кіровоградська область	0,1689	3974	1987	0,29	6821,6	3410,8	1,716
Промисловість	0,0998	4603	2301	0,29	13365	6682,5	2,903
Добувна	0,1244	6372	3186	0,29	14840	7420	2,329
Переробна	0,0768	4065	2033	0,29	15340	7670	3,774
Сільське господарство	0,1369	4017	2009	0,29	8510	4255	2,118
Будівництво	0,1145	3115	1558	0,29	7906	3953	2,538
Транспорт і зв'язок	0,1957	4941	2471	0,29	7316	3658	1,481
Послуги (традиційні)	0,1948	3020	1510	0,29	4494	2247	1,488

Джерело: модельні розрахунки авторів

² За рекомендаціями МОП мінімальна заробітна плата повинна складати 0,5 від середньої, а в ЄС – 0,6.

Наведені дані можуть слугувати підґрунтям щодо висновків та розроблення відповідних заходів щодо їхнього регулювання. Отже, наближення до правильного перерозподілу доходів між працею та капіталом може привести до зменшення тіньових доходів, збільшення рівня оплати праці у випуску, внутрішнього споживання, інвестицій та, як наслідок, до збільшення ВВП (ВРП, ВДВ).

Література:

1. Global Risks Report 2011 Sixth Edition. An initiative of the Risk Response Network / World Economic Forum. – January. – 2011. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reports.weforum.org/wp-content/blogs.dir/1/mp/uploads/pages/files/global-risks-2011.pdf>
2. Розенфельд А.І. Невідома Україна: досвід експрес-оцінки економіки / А.І. Розенфельд // Дзеркало тижня. Україна. – 2003. – № 14. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://gazeta.dt.ua/ECONOMICS/nevidoma_ukrayina_dosvid_ekspres-otsinki_ekonomiki.html
3. Методичні рекомендації розрахунку рівня тіньової економіки : Наказ Міністерства економіки України від 18.02.2009 р. № 123. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.me.gov.ua/Files/GetFile?fileId=796bf8b9-f834.
4. Методологічні положення обчислення обсягів економіки, яка безпосередньо не спостерігається : Держкомстат України від 31.12.2004 р. № 680. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
5. Харазішвілі Ю.М. Теоретичні основи системного моделювання соціально-економічного розвитку України : [монографія] / Ю.М. Харазішвілі. – К.: ТОВ «Поліграф-Консалтинг», 2007. – 324 с.
6. Харазішвілі Ю.М. Світло та тінь економіки України: резерви зростання та модернізації / Ю.М. Харазішвілі. – Економіка України. – 2017. – № 4 (665). – С. 22-45.
7. Харазішвілі Ю.М. Неформальна складова в структурі регіональної економіки: спроба моделювання та оцінки / Ю.М. Харазішвілі, Р.В. Прокопенко, В.І. Ляшенко. – Вісник економічної науки України. Науковий журнал. – 2017. - № 1 (32). – С. 109-115.

УДК 657

Черновол О.М.

кандидат економічних наук, доцент

доцент кафедри аудиту та оподаткування

Центральноукраїнський національний технічний університет

м. Кропивницький, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Облік витрат і калькулювання собівартості завжди займали одне з домінуючих місць в загальній системі бухгалтерського обліку. Оскільки інформація, отримана з даної ділянки обліку, використовується для ухвалення багатьох управлінських рішень, визначення кінцевих результатів діяльності підприємства, виконання певних завдань структурними підрозділами підприємства, визначення фактичної ефективності заходів щодо розвитку й

вдосконалення виробництва.

Формування інформаційної системи для своєчасного і ефективного прийняття управлінських рішень безпосередньо пов'язано з оптимізацією методів та організації обліку витрат на виробництво із врахуванням технологічних та економічних особливостей кожного окремого підприємства, галузі.

Представники західної та вітчизняної економічної науки досить вичерпно розглянули теоретичні проблеми щодо обліку витрат виробництва. Серед них можна виділити як зарубіжних економістів Р. Адамс, К. Друрі, Б. Нідлз так і вітчизняних М.В. Кужельний, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко та інші. Разом з тим окремі питання обліку витрат виробництва потребують більш поглибленого вивчення і розробки з урахуванням специфіки підприємств кожної окремої галузі. Тому метою даного дослідження є вивчення та визначення особливостей організації обліку витрат підприємств харчової промисловості та розробка рекомендацій щодо побудови більш раціональної системи їх обліку.

Бухгалтерський облік в цілому є інформаційною системою високого рівня інтеграції. Він передбачає формування інформаційних потоків для вироблення, прийняття і реалізації управлінських рішень, підготовки статистичної, бухгалтерської, фінансової і податкової звітності. В нашому дослідженні основна увага приділена тій частині бухгалтерського обліку, яка забезпечує прийняття і реалізацію управлінських рішень.

Організація обліку витрат в харчовій промисловості є частиною загальної системи організації обліку на підприємстві. Тому усі теоретичні засади формування організації обліку на підприємстві стосуються і її частини – організації обліку витрат.

У праці [1, с. 3] зазначається, що ефективне функціонування будь-якої системи, в тому числі і системи бухгалтерського обліку, забезпечують такі складові:

- кадрова складова;
- матеріальне забезпечення;
- інформаційна складова;
- організаційна складова.

При цьому організація забезпечує найбільш оптимальне поєднання перших трьох складових, що і забезпечує ефективне функціонування системи.

Ведення обліку передбачає поєднання його методологічних та організаційних принципів. Якщо аспекти методології обліку, як правило, вирішуються централізовано органами, які його регулюють, тобто є однаковими для всіх підприємств, то організаційні принципи підприємство визначає самостійно, враховуючи його структуру, особливості технології та інші конкретні обставини.

Раціональна організація бухгалтерського обліку має забезпечувати виконання поставлених перед ним завдань при найменших витратах праці та коштів. Для цього необхідно: вивчити особливості технології та організації роботи підприємства, які впливають на облік; врахувати можливості підприємства щодо кадрового забезпечення та використання засобів

обчислювальної техніки; проаналізувати економічні зв'язки між структурними підрозділами та бухгалтерією підприємства.

Загальновідомо, що організація облікового процесу також передбачає три основних аспекти: збір облікової інформації, її обробку, використання в процесі управління [2; 3; 4]. Ці аспекти бухгалтерського обліку в цілому визначають рівень його ефективності.

Організація облікового процесу в цілому значною мірою залежить від галузевих особливостей підприємства і його завдань, що знаходить відображення у фінансовій структурі підприємства. На наш погляд, організацію бухгалтерського обліку в сучасних умовах необхідно розглядати як процес, який є похідним із фінансової структури підприємства. Фінансова структура підприємства – це ієрархія центрів фінансової відповідальності, які взаємодіють між собою через бюджети, що забезпечують функціонування підприємства у визначених межах.

Технологія і організація облікового процесу прямих витрат та непрямих витрат на підприємствах харчової промисловості повинна відповідати стадіям виробничого процесу.

Наприклад, обліковий процес непрямих витрат у розрізі стадій виробничого процесу на підприємствах харчової промисловості може включати такі операції:

- оплата за енергоресурси (каналізація, водопостачання, електроенергія і т.п.) відбувається на підставі таких первинних вхідних документів, як рахунки-фактури та матеріальні звіти, інформація з яких надходить до ЦВВ технічний департамент (відділ головного інженера та головного енергетика). Після проведення розрахунків інженерно-технічної служби, інформація по даній операції надходить до ЦОВ бухгалтерії;

- виплата заробітної плати здійснюється на підставі табелів, авансових звітів, наказів на виплату заробітної плати. ЦВВ по даній операції є департамент з кадрів, режиму та правовому забезпеченню (відділ кадрів) та відділ праці та заробітної плати. ЦОВ по даній операції є бухгалтерія;

- списання витрат на утримання та експлуатацію обладнання та адміністративних витрат здійснюється на підставі первинних вхідних документів: рахунки фактури, акти виконаних робіт та акти на списання. ЦВВ по операціях з витрат на утримання та експлуатацію обладнання є технічний департамент, по операціях з адміністративних витрат – ЦОВ Загальнофірмові витрати. Вихідними документами по даних операціях є надходження товарів та послуг та списання товарів, інформація з яких надходить до ЦОВ бухгалтерії;

- більша частина фінансових витрат, до якої відносяться витрати на будівництво, реконструкцію та модернізацію обладнання та т.п. обліковуються на підставі довідок із банків. Вихідним документом по даних операціях є надходження товарів та послуг. ЦОВ по даних операціях є відділ інвестицій та бухгалтерія.

Отже, оскільки бухгалтерський облік, у тому числі забезпечує прийняття і реалізацію управлінських рішень, у зв'язку з цим його організацію в сучасних умовах необхідно розглядати як процес, який є похідним з фінансової

структури підприємства. В свою чергу, у фінансовій структурі підприємства пропонуємо виділяти два типи Центрів витрат, які диференційовані в залежності від функцій, що здійснюють ці центри у виробничому процесі: ЦВВ (центр витрат – центр виникнення витрат) та ЦОВ (центр обліку витрат). У цілому, технологія і організації облікового процесу прямих і непрямих витрат в розрізі стадій виробничого процесу передбачає дворівневу систему центрів обліку витрат – першого і другого рівня.

Література:

1. Організація бухгалтерського обліку : [навчальний посібник] / за ред.. В.С. Леня – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
2. Кузьминский А.Н. Организация бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности / А.Н. Кузьминский, В.В. Сопко.– К.: Вища шк., 1986. – 256 с.
3. Кузьминский А.Н. Теория бухгалтерского учета : [учебник] / А.Н. Кузьминский.– К.: Выща шк., 1990. – 311 с.
4. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : [підручник] / В.Сопко, В. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2000. – 260 с.

УДК 336.22

Шалімов В.В.

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри фінансів та планування
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

ЕФЕКТИВНІСТЬ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ: ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ

Суб'єкти господарювання та фізичні особи беруть участь у формуванні фінансових ресурсів місцевих органів влади сплачуючи місцеві податки і збори. Існування місцевих податків і зборів відповідає, в першу чергу, інтересам територіальних громад, від імені яких діють органи місцевого самоврядування, оскільки такі платежі є виключно їх фінансовою базою, що має важливе значення для розвитку місцевої інфраструктури, яка забезпечує реалізацію соціальної та економічної політики. Виходячи з цього, метою введення місцевих податків і зборів є забезпечення місцевих органів влади коштами, необхідними для здійснення їх завдань і функцій, що перебувають у їх самостійному розпорядженні і концентруються у відповідних бюджетах.

Місцеві податки і збори є невід'ємною частиною податкової системи держави, тому особливу увагу при здійсненні податкової реформи приділяють правовому регулюванню саме місцевого оподаткування, яке має певну специфіку, оскільки здійснюється на двох рівнях: загальнодержавному і місцевому. З одного боку, держава визначає вичерпний перелік таких обов'язкових платежів, коло платників, об'єкти оподаткування, граничні

розміри ставок, тобто встановлює основи їх справляння, надаючи повноваження органам місцевого самоврядування на введення таких податків і зборів на відповідній території. З іншого боку, місцеві органи влади, реалізуючи надані державою повноваження, встановлюють і детально регламентують механізм справляння окремо кожного з податків і зборів, а також вводять їх в дію.

Основні особливості місцевих податків і зборів полягають в тому, що при відносній простоті нарахування та сплати (у порівнянні з більшістю загальнодержавних податків і зборів) вимоги щодо їх справляння встановлюються рішеннями місцевих рад. Згідно з п. 10.4 ст. 10 р. I Податкового кодексу України (далі – ПКУ) місцеві ради в межах повноважень, визначених цим Кодексом, вирішують питання відповідно до його вимог щодо встановлення місцевих податків і зборів. Згідно з підпунктом 12.3.2. пункту 12.3. статті 12 ПКУ при прийнятті рішення про встановлення збору обов'язково визначаються об'єкт оподаткування, платники збору, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи, визначені статтею 7 ПКУ, з дотриманням критеріїв, встановлених статтею 268 розділу XII ПКУ. Під час встановлення зборів можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування (пункт 7.2. статті 7 ПКУ), але не дозволяється сільським, селищним, міським радам встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів для окремих юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців і фізичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків та зборів (підпункт 12.3.7. пункту 12.3. статті 12 ПКУ). Згідно із пп. 12.3.3 п. 12.3 ст. 12 р. I ПКУ копія прийнятого рішення про встановлення місцевих податків чи зборів надсилається у десятиденний строк з дня оприлюднення до органу державної податкової служби, в якому перебувають на обліку платники відповідних місцевих податків та зборів.

На території м. Кропивницький (колишне м. Кіровоград) рішенням Кіровоградської міської ради [5] з 2015 року були встановлені наступні місцеві податки і збори:

- 1) податок на майно, який включає податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плату за землю, транспортний податок;
- 2) єдиний податок;
- 3) збір за місця для паркування транспортних засобів;
- 4) туристичний збір.

Ефективність місцевого оподаткування має визначатися виходячи з принципів оподаткування. Так, Податковим кодексом України визначено такі засади оподаткування в Україні:

- загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями ПКУ;

- рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної

особи, місця походження капіталу;

- 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, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

- фіскальна достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

- соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

- економічність оподаткування – установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;

- нейтральність оподаткування – установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

- стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

- рівномірність та зручність сплати – установа строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

- єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

Серед основних проблем, що зашкоджують зміцненню фінансової основи місцевих бюджетів, в тому числі і при використанні збору за місця для паркування транспортних засобів, можна виділити: колізії у формуванні суб'єктного складу платників податків і зборів, відсутність чітко сформованої бази і об'єкта оподаткування. Разом з тим, в значній мірі неефективність системи місцевого оподаткування на Україні в цілому і збору за місця для паркування транспортних засобів зокрема спричинена недосконалою системою адміністрування цих податків. Саме внаслідок цієї проблеми, навіть, при закріпленні достатнього кола платників податків і раціональної ставки податку, місцеві бюджети недоотримують значні кошти. Визначаючи напрямки підвищення ефективності системи місцевого оподаткування, слід враховувати, в першу чергу, шляхи забезпечення їх повного та своєчасного надходження, практична реалізація яких дозволяє більш раціонально визначатися з

критеріями визначення складу місцевих податків і зборів.

Отже, пошук шляхів збільшення обсягу місцевих податків і зборів повинен йти не лише в напрямку простого збільшення кола платників податків та розширення бази оподаткування, а в напрямку вибору таких податків і встановлення таких платників, які б забезпечували невеликі адміністративні витрати та ефективний податковий контроль при достатньому обсязі надходження, що надасть можливість створити надійне джерело доходної частини місцевих бюджетів.

Література:

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року №2755-VII (зі змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Рішення Кіровоградської міської ради від 20 січня 2015 року № 3898 «Про перелік місцевих податків і зборів». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kr-rada.gov.ua/mistsevi-podatki-i-zbori/>

УДК 657.631.8:332.012.2

Шалімова Н.С.

доктор економічних наук, професор
завідувач кафедри аудиту та оподаткування
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

ІНФОРМАЦІЙНА ФУНКЦІЯ АУДИТУ: ДИСКУСІЙНІ ПИТАННЯ

Виконуючи завдання з аудиту фінансової звітності, аудитор повинен надати письмовий висновок, який містить думку, що передає отриману впевненість щодо інформації з предмету завдання. Разом з тим, результатом аудиту можна визнати не тільки факт видачі аудиторського звіту певного виду або факт відмови від його видачі, а й таку дію, як припинення аудиторської перевірки, що в принципі неможливо в діяльності органів державного контролю.

Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості та Міжнародний стандарт контролю якості 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги» (МСКЯ 1) не містять конкретного опису умов, при яких аудитор може відмовитися від виконання завдання. В них лише зазначено, що така ситуація може відбуватися, якщо фірма отримує інформацію, яка б змусила її відмовитися від виконання завдання у випадку, коли така інформація була отримана раніше (п. 28 «а» МСКЯ 1). Проте така ситуація згадується як можлива у разі порушення політики та процедур незалежності, якщо вживання запобіжних заходів не дає змоги уникнути

загрози незалежності чи знизити її до прийняттого рівня або застосування необхідних запобіжних заходів буде неможливим (п.21 «б» МСКЯ 1).

Умови та обставини, при яких аудитор може дійти висновку про неможливість продовження аудиту, містяться в Міжнародних стандартах аудиту (МСА) 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності» (п. 38, А54), 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів під час аудиту фінансової звітності» (п. 21, А18), 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора» (п. 13 «б»), 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації в документах, що містять перевірену аудитором фінансову звітність» (п. 10).

Виняткові обставини, які можуть виникнути та поставити під сумнів спроможність аудитора продовжувати виконання аудиту, такі:

1) суб'єкт господарювання не вживає відповідних заходів, спрямованих на виявлення шахрайства та які аудитор вважає потрібними за конкретних обставин, навіть якщо шахрайство є несуттєвим для фінансової звітності;

2) розгляд аудитором ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства та результати аудиторських тестів свідчать про значний ризик суттєвого й поширеного шахрайства;

3) аудитор має значні сумніви щодо компетентності або чесності управлінського персоналу чи тих, кого наділено найвищими повноваженнями;

4) у винятковому випадку виявлення випадків недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, коли управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не вживають виправних заходів, які аудитор вважає доцільним за конкретних обставин, навіть якщо недотримання вимог є несуттєвим для фінансової звітності;

5) аудитор не має змоги отримати достатні та прийнятні аудиторські докази і доходить висновку, що можливий вплив на фінансову звітність невиявлених викривлень, якщо такі є, може бути і суттєвим, і всеохоплюючим одночасно, внаслідок чого висловлення умовно-позитивної думки буде недостатнім для інформування про серйозність ситуації;

б) необхідний перегляд іншої інформації, але управлінський персонал відмовляється виконати такий перегляд.

Підкреслено також, що через різноманітність обставин, які можуть виникнути, неможливо чітко визначити ситуації, коли відмова від завдання є доречною. До чинників, які можуть вплинути на думку аудитора, належать підозра у причетності управлінського персоналу або найвищого управлінського персоналу суб'єкта господарювання, що може поставити під сумнів достовірність їх заповнень, а також вплив на аудитора тривалої причетності до суб'єкта господарювання.

Слід звернути увагу, що МСА, висвітлюючи дане питання, акцентують увагу на тому, що відмова від завдання може бути прийнятною лише в тому разі, якщо вона можлива згідно із застосованими національними законодавчими або нормативними актами. Наголошується, що аудитор, приймаючи таке рішення, повинен розглянути свою професійну та юридичну відповідальність, яка може варіюватися в різних країнах, включаючи, чи існує вимога, щоб

аудитор надавав звіт особі або особам, які призначили його на аудит, або в деяких випадках регуляторним органам про відмову від завдання та причини такої відмови.

Недоліком вітчизняного законодавства є те, що така можливість завершення роботи аудитора, як відмова від завдання, не згадується ні як дозволена, ні як недозволена, що, безумовно, звужує обсяг поінформованості користувачів про права й обов'язки аудиторів.

Іншою проблемною є регламентування можливості повідомлення інформації за результатами аудиту, в першу чергу обов'язкового, не зважаючи на необхідність дотримання аудиторами професійного принципу конфіденційності. Аудитор, виконуючи завдання з обов'язкового аудиту, формує свою думку про достовірність фінансової звітності значною мірою для забезпечення реалізації суспільних (публічних) інтересів, він може мати професійний обов'язок та право не повною мірою дотримуватися такого фундаментального принципу, як конфіденційність, у зв'язку з необхідністю розкриття інформації, щонайменше, органам, які здійснюють регулювання діяльності суб'єктів суспільних (публічних) інтересів, що має бути санкціоновано законодавством.

У МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності» зазначено, що в деяких країнах аудитор фінансової установи має встановлений законом обов'язок надавати звіт про випадок шахрайства органам нагляду, а в інших країнах – надавати звіт про викривлення органам влади, якщо управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не вживають заходів щодо усунення недоліків (п. 43, Д65) [5].

У вітчизняному законодавстві також існують подібні вимоги, зокрема у Законах України: «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом» (ст. 5 «Система та суб'єкти фінансового моніторингу», ст. 6 «Завдання, обов'язки та права суб'єкта первинного фінансового моніторингу», ст. 8 «Заходи, що здійснюються спеціально визначеними суб'єктами первинного фінансового моніторингу», ст. 16 «Фінансові операції, що підлягають внутрішньому фінансовому моніторингу») [3]; «Про банки і банківську діяльність» (ст. 9 «Банківський нагляд на консолідованій основі», ст. 70 «Зовнішній аудит банку») [2]; «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» (ст. 16-1 «Нагляд на консолідованій основі») [4]. Їх небагато і в існуючій редакції ці вимоги суперечать Закону України «Про аудиторську діяльність» [1], в якому до обов'язків аудиторів та аудиторських фірм включений обов'язок зберігати в таємниці інформацію, отриману при проведенні аудиту та виконанні інших аудиторських послуг, не розголошувати відомості, що становлять предмет комерційної таємниці, і не використовувати їх у своїх інтересах або в інтересах третіх осіб (ст. 19).

Література:

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 року №3126-XII (в

- редакції Закону України від 14 вересня 2006 року №140-V) (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/show/2121-14>
2. Закон України «Про банки і банківську діяльність» від 7 грудня 2000 року №2121-III (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>
 3. Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом» від 28 листопада 2002 року №249-IV (в редакції закону від 18 травня 2010 року №2258-VI) (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/249-15>
 4. Закон України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» від 12 липня 2001 року №2664-III (із змінами та доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2664-14>
 5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2015 року, частина 2. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/1038-mizhnarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-auditu-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-poslug-vidannya-2015-roku>

УДК 657

Юрченко О.В.

асистент кафедри бухгалтерського обліку
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україні

ЕКОНОМІЧНЕ ТРАКТУВАННЯ СОЦІАЛЬНИХ ВИТРАТ

У сучасних умовах особливої важливості набуває соціальна політика, що дозволяє до певної міри компенсувати низький рівень оплати праці. Вона зумовлює необхідність здійснення соціальних витрат, як на рівні держави, так і на рівні суб'єктів підприємницької діяльності. Держава на рівні законодавства відпрацьовує механізми щодо соціального забезпечення, але для його реалізації необхідні відповідні ресурси, яких у зв'язку з дефіцитом бюджету в державі не вистачає. Тому важливим є відпрацювання механізмів, які б стимулювали суб'єктів підприємницької діяльності до посилення соціальної активності та здійснення відповідних соціальних заходів. Ці механізми можуть передбачати державне стимулювання до здійснення таких витрат у вигляді державних дотацій, податкових пільг та державного відшкодування витрат для тих, хто здійснює соціальну політику на підприємстві. Вищезазначене зумовлює необхідність дослідження ефективності соціальних витрат на рівні суб'єктів підприємницької діяльності (мікроекономічному рівні) що потребує формування відповідного інформаційного забезпечення для управлінських цілей.

Сучасне трактування категорії соціальних витрат має певну відмінність від традиційного та є розширеним і охоплює різні витрати. На сьогоднішній день спостерігається неоднозначність в трактуванні категорії «соціальні

витрати». В економічній літературі та на законодавчому рівні відсутнє визначення категорії «соціальні витрати», їх складу, класифікації та джерел фінансування, методики їх обліку та контролю з метою урахування інтересів власника, обґрунтування доцільності та ефективності їх здійснення. Чітке визначення термінів, розуміння мети та завдань бізнесу щодо соціальних витрат, дозволить сформувати набір показників, необхідних для управління соціальними витратами, їх вимірювання та визначення основних інструментів їх контролю.

Визначення «соціальні витрати» достатньо часто зустрічається в економічній літературі, але при цьому науковці далеко не однозначні у трактуванні сутності цього терміну. У ході проведення дослідження було виявлено, що у фаховій літературі має місце різноспрямоване трактування соціальних витрат, як у широкому так і вузькому розумінні.

Соціальні витрати у широкому розумінні відповідають макроекономічному трактуванню. При цьому соціальні витрати визначаються як витрати всього суспільства. Соціальні витрати на макроекономічному рівні ототожнюються з витратами на формування робочої сили та забезпечення державних соціальних гарантій. Так, більшість авторів трактують соціальні витрати виключно як витрати на робочу силу. Витрати на робочу силу є одним з найбільш вагомих елементів соціальних витрат але не є єдиним. Ототожнення соціальних витрат лише з витратами на робочу силу є занадто вузьким, та потребує в сучасних умовах розширення.

Трактування соціальних витрат на мікроекономічному рівні, більшістю авторів також тяжіє до їх ототожнення з витратами, пов'язаними з робочою силою, людським фактором. Соціальні витрати в цьому випадку розглядаються через інвестиції у розвиток людського капіталу, який є вартісною оцінкою робочої сили, інтелектуальних зусиль працівників.

Відмінності у підходах науковців до трактування сутності соціальних витрат стосуються лише їх складу. Традиційним підходом при визначенні складу соціальних витрат такі основні елементи: інвестиції в людський капітал, витрати на освіту, витрати на охорону здоров'я. Більшість авторів пов'язують соціальні витрати із забезпеченням соціальних потреб персоналу, їх соціальним захистом, екологічними витратами.

Для більш чіткого та однозначного розуміння сутності соціальних витрат є необхідним їх подальше дослідження та систематизація.

Література:

1. Юрченко О.В. Проблеми управління соціальними витратами підприємства / О.В. Юрченко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010. – випуск 18 ч. II. – С. 264-271

кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри економічної теорії, маркетингу та економічної кібернетики
Центральноукраїнський національний технічний університет
м. Кропивницький, Україна

ДЕМОГРАФІЧНІ АСПЕКТИ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДОМОГОСПОДАРСТВ

Сучасна демографічна ситуація України характеризується сталими тенденціями зростання смертності, скорочення рівня народжуваності, старіння населення та підвищення рівня демографічного навантаження на одну працездатну особу. Таку ситуацію, що характеризується скороченням чисельності населення внаслідок як природного так і міграційного приросту, на фоні загальносвітового демографічного вибуху, можна розглядати в розрізі не лише поступового зникання населення території найбільшої країни Європи, а й як передумову економічних негараздів. До них, зокрема, слід віднести зменшення обсягів внутрішніх та зовнішніх інвестицій, скорочення кількості трудових ресурсів, носіїв підприємницьких здібностей, генераторів ідей, зменшення кількості споживачів, що буде спричиняти скороченню обсягів реального внутрішнього виробництва.

Економічні результати діяльності домогосподарства в умовах сучасної змішаної економічної системи слід розглядати як наслідок не лише особистої діяльності зазначеного суб'єкта, а й державного втручання в економічні процеси. Як відомо, домогосподарство є одним з головних суб'єктів соціально-економічного та біологічного впливу на демографічні процеси, і підвищення рівня його реальних доходів можна розглядати як непрямий стимул до зростання, або принаймні збереження його чисельності.

Враховуючи наявність відмінностей між демографічною категорією «сім'я» та економічною категорією «домогосподарство», необхідно зазначити наступне. Метою діяльності домогосподарства, як об'єкта економічних досліджень є найраціональніше використання наявних ресурсів (в першу чергу робочої сили) для максимізації задоволення особистих потреб. При цьому домогосподарство розглядається як сукупність осіб, що здійснюють спільну господарську діяльність. Сім'я, як об'єкт демографії, розглядається як фактор відтворення населення та головний об'єкт дослідження, при цьому головною її ознакою є наявність родинних зв'язків. Отже, категорії «домогосподарство» і «сім'я», далеко не завжди є тотожними. Спробуємо визначити рівень демографічної участі різних видів домогосподарств.

1. Одноосібні домогосподарства. Зростання його чисельності може здійснюватись, переважно, внаслідок демографічного перерозподілу (до особи приєднується суб'єкт, що раніше належав до іншого домогосподарства).

2. Одностатеві групові домогосподарства, не спроможні до репродуктивної поведінки тому також не спроможні здійснювати приріст населення.

3. Різностатеві групові домогосподарства, що включають до себе осіб репродуктивного віку, що уклали шлюб, є потенційним джерелом зростання населення.

4. Різностатеві групові домогосподарства, що включають до себе осіб репродуктивного віку, що є близькими родичами (брати та сестри), у випадку відповідної поведінки також не є джерелом зростання чисельності населення.

5. Різностатеві групові домогосподарства, що включають до себе осіб нерепродуктивного віку також не можуть здійснювати приріст населення.

Серед головних соціально-економічних та організаційних дій держави, щодо стимулювання та підвищення рівня репродуктивної поведінки домогосподарств слід віднести:

- розширення джерел отримання доходів шляхом розвитку ринкової інфраструктури;
- сприяння розвитку малого і зокрема сімейного підприємництва;
- екологічний захист населення через економічний механізм впливу на рівень забруднення навколишнього середовища;
- вирівнювання рівня інфраструктурно-комунальних послуг мешканців міст і селищ;
- пропаганду здорового способу життя;
- сприяння підвищення можливостей кар'єрного просування та творчого розвитку особистості;
- підвищення рівня охорони кордону та митного контролю з метою уникнення смертності, захворювань та каліцтва через тероризм, захворювання привнесені нелегальними мігрантами та неякісними товарами;
- підвищення рівня медичного обслуговування, зокрема профілактики та діагностики, наближення рівня його оплати до можливості офіційного рівня доходів тощо.

Література:

1. Яковенко Р.В. Митно-тарифне регулювання як фактор впливу на демографічні процеси / Р.В. Яковенко // Вісник Академії митної служби України. – Дніпропетровськ: Академія митної служби. – 2006. – № 3 (31). – С. 10-14.
2. Яковенко Р.В. Екологічні фактори соціально-економічного розвитку / Р.В. Яковенко // Вісник Академії митної служби України. – Дніпропетровськ: Академія митної служби. – 2007. – № 1 (33). – С. 57-61.

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).**

:
*«Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету.
Економічні науки» (ISSN 2413-340X Print)*

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).**

*«Scientific works of Kirovohrad National Technical University. Economics”
(ISSN 2413-340X Print)*

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).**

*«Научные труды Кировоградского национального технического
университета. Экономические науки».
(ISSN 2413-340X Print)*

Требования к материалам размещены на официальном сайте сборника:

<http://economics.kntu.kr.ua>

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

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

Матеріали
V МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ

(19 – 20 вересня 2017 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 внутрішньогосподарського 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.; **Г.М. Давидов**, д.е.н., проф.; **Н.С. Шалімова**, д.е.н., проф. (відп. редактор); **Г.І. Кузьменко**, к.е.н., **О.В. Пальчук**, к.е.н., доц.; **В.М. Савченко**, к.е.н., проф.; **О.Б. Пугаченко**, к.е.н., доц. (відп. секретар); **В.В. Будулатій** (техн. редактор).

Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю : Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції, 19-20 вересня 2017 р. – К.: Ексклюзив-Систем, 2017. – 192

Рекомендовано до друку Науково-технічною радою Кіровоградського національного технічного університету, протокол № 5 від 26 травня 2017 року.

Тези доповідей наукової конференції

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ
ПІДПРИЄМНИЦЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ**

Матеріали
V МІЖНАРОДНОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ
(19 – 20 вересня 2017 р.)

Редактор – О.Б. Пугаченко

Технічний редактор – В.В. Будулатій

Комп'ютерний набір і верстка - І.М. Каліч

Підписано до друку 18.09.2017р. Формат 60x84/16. Папір офсетний.
Офсетний друк. Умов. друк. арк. 12. Тираж 55 прим. Зам. № 0207

*Приватне підприємство «Ексклюзив-Систем»
Свідоцтво № ДК 4470 від 17.01.2013р.
25006, м. Кіровоград, вул. Шевченка, 25
тел./факс 24-35-53*