

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

FORUM EFBM 2.0

28 вересня - 1 жовтня 2021

Зміни Адаптація Нова Економіка

МАТЕРІАЛИ МІЖНАРОДНОГО ФОРУМУ

**«Облік, контроль та
оподаткування в умовах
глобалізації»**

FORUM EFBM 2.0

Зміни. Адаптація. Нова економіка

Матеріали Міжнародного форуму

***«Облік, контроль та оподаткування
в умовах глобалізації»***

Київ 2021

УДК 330, 331, 336

JEL classification: D00, E00, G00, M10, M20

Рецензенти:

Л.Буяк, доктор економічних наук, професор

Р.Кулієв, доктор економічних наук, професор

Редакційна колегія:

д-р екон. наук, проф. А.І. Ігнатюк (голова); канд. фіз.-мат. наук, доц. Л.А. Анісімова; д-р екон. наук, проф. І.О. Лютий; д-р екон. наук, проф. А.О. Старостіна; д-р екон. наук, проф. О.І. Ляшенко; д-р екон. наук, проф. Н.І. Гражевська; д-р екон. наук, проф. Г.І. Купалова; д-р екон. наук, проф. Г.М. Филюк; д-р екон. наук, доц. М.В. Ситницький; д-р екон. наук, доц. Н.В. Приказюк; д-р екон. наук, проф. Н.В. Ковтун; д-р екон. наук, доц. Б.А. Засадний; к.філол.н., доц. М.В. Петровський; д-р екон. наук, проф. Н.В. Бутенко; д-р екон. наук, доц. О.В. Баженова; д-р екон. наук, проф. Т.В. Гайдай; д-р екон. наук, доц. В.В. Вірченко; д-р екон. наук, проф. А.Б. Камінський; канд. екон. наук, доц. П.В. Кухта; канд. екон. наук, доц. О.Л. Михальська; канд. екон. наук, доц. О.Ю. Мірошниченко; канд. екон. наук, доц. Т.О. Мурована; канд. екон. наук, доц. З.О. Пальян; канд. екон. наук, ас. Н.А. Плєшакова; канд. екон. наук, доц. О.Ю. Пригара; канд. екон. наук А.О. Полторацька; канд. екон. наук, доц. І.Я. Софіщенко; канд. філол. наук, доц. А.С. Сизенко; канд. філол. наук, доц. Святюк Ю.В.; д-р істор. наук, проф. О.В. Чеберяко; д-р екон. наук, доц. А.С. Шолойко.

Е Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління, матеріали
II Міжнародного форуму / за заг. ред. проф. А. І. Ігнатюк : Київ,
2021. Облік, контроль та оподаткування в умовах глобалізації. 116 с.

Збірник містить матеріали II Міжнародного форуму «Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління. *Зміни. Адаптація. Нова економіка*», що проходив 28 вересня – 1 жовтня 2021 року на економічному факультеті Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Збірник охоплює наукові публікації за основними напрямками економічної науки.

Для науковців, державних службовців, викладачів, аспірантів і студентів економічних спеціальностей закладів вищої освіти.

Автори опублікованих матеріалів несуть повну відповідальність за підбір, точність наведених фактів, цитат, економіко-статистичних даних, галузевої термінології, імен власних та інших відомостей.

ISBN 978-617-696-866-5

ISBN 978-617-696-867-2

© Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2021

FORUM EFBM 2.0

Changes. Adaptation. New economy.

Proceedings of the International Forum

*Accounting, Control and Taxation in
the Context of Globalization*

Kyiv 2021

УДК 330, 331, 336

JEL classification: D00, E00, G00, M10, M20

Reviewers:

Buiak Lesia, *Doctor of Economics, Professor*

Rufat Kuliev, *Doctor of Economics, Professor*

Editorial Board:

Anzhela Ignatyuk, Doctor of Economics, Professor (Head of Editorial Board); Lyudmyla Anisimova, PhD in Physical and Mathematical Sciences, Associate Professor; Ihor Liutyii, Doctor of Economics, Professor; Alla Starostina, Doctor of Economics, Professor; Olena Liashenko, Doctor of Economics, Professor; Nadiia Hrazhevska, Doctor of Economics, Professor; Halyna Kupalova, Doctor of Economics, Professor; Halyna Filiuk, Doctor of Economics, Professor; Maksym W. Sitnicki, Doctor of Economics, Associate Professor; Nataliia Prukaziuk, Doctor of Economics, Professor; Natalia Kovtun, Doctor of Economics, Professor; Bohdan Zasadnyi, Doctor of Economics, Associate Professor; Mykola Petrovskyi, PhD in Philology; Associate Professor; Nataliia Butenko, Doctor of Economics, Professor; Olena Bazhenova, Doctor of Economics, Associate Professor; Tetiana Gaidai, Doctor of Economics, Professor; Volodymyr Virchenko, Doctor of Economics, Associate Professor; Andrii Kaminskyi, Doctor of Economics, Professor; Pavlo Kukhta, PhD in Economics, Associate Professor; Olena Mykhalska, PhD in Economics, Assistant; Olga Miroshnychenko, PhD in Economics, Associate Professor; Tetiana Murovana, PhD in Economics, Associate Professor; Zinaida Palian, PhD in Economics, Associate Professor; Nataliia Pleshakova, PhD in Economics, Assistant; Olha Pryhara, PhD in Economics, Associate Professor; Alona Poltoratska, PhD in Economics; Iryna Sofishchenko, PhD in Economics, Associate Professor; Anastasiia Syzenko, PhD in Philology; Associate Professor; Yulia Sviatiuk, PhD in Philology, Associate Professor; Oksana Cheberyako, Doctor of Habil. in Historical Sciences, PhD in Economics, Professor; Antonina Sholoiko, Doctor of Economics, Associate Professor.

E Economics. Finance. Business. Management, Proceedings of the II International Forum / Edited by Prof. Anzhela Ignatyuk : Kyiv, 2021. Accounting, Control and Taxation in the Context of Globalization– 116 c.

The proceedings contain the papers presented at the II International Forum «Economics. Finance. Business. Management. *Changes. Adaptation. New economy*» held on September 28 – October 1, 2021 at the Faculty of Economics of Taras Shevchenko National University of Kyiv. The proceedings cover research papers in key areas of economics.

For scholars, civil servants, teachers, postgraduate and graduate students of economics in higher educational institutions.

The authors of published papers are solely responsible for the selection and accuracy of presented facts, quotations, economic and statistical data, professional terminology, proper names, and other data.

ISBN 978-617-696-866-5

ISBN 978-617-696-867-2

© Taras Shevchenko National University of Kyiv, 2021

Облік, контроль та оподаткування в умовах глобалізації

Герасимович Інна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ІНЖИНІРИНГ ЯК НОВИЙ МЕТОД В УПРАВЛІННІ СУЧАСНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ12

Гура Надія

ПІДВИЩЕННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНОСТІ ЖИТЛА І ЙОГО ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ.....16

Засадний Богдан

ВПЛИВ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ НА ЗАЛУЧЕННЯ ПРЯМИХ ІНОЗЕМНИХ ІНВЕСТИЦІЙ.....18

Ізмайлов Ярослав, Єгорова Ірина

ОПОДАТКУВАННЯ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ..... 21

Канцуров Олег

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ІНСТИТУТУ МІЖНАРОДНОГО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ..... 24

Каратнюк Вячеслав

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВЛАСНИМ КАПІТАЛОМ..... 27

Коноваленко Наталія

ВИКЛИКИ, ПОВ'ЯЗАНІ ІЗ ЗАПРОВАДЖЕННЯМ ІНТЕГРОВАНИХ СИСТЕМ ФІНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ (IFMIS), ЗАСНОВАНИХ НА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТАХ ОБЛІКУ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ, У КРАЇНАХ СХІДНОГО ПАРТНЕРСТВА З ЄС..... 30

Кириллов Олександр

ПЕРСПЕКТИВИ ТА МОЖЛИВОСТІ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ..... 33

Крупка Ярослав

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ: ІНВЕСТИЦІЙНИЙ АСПЕКТ.....37

Левицька Світлана

АЛЬТЕРНАТИВА ПЕРЕОЦІНКИ ЕКОНОМІЧНОЇ ВИГОДИ ДЛЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ..... 40

Мазіна Олександра

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ОЦІНКИ ПРАВА КОРИСТУВАННЯ ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ..... 44

Малишкін Олександр

УДОСКОНАЛЕННЯ РЕГІСТРІВ ОБЛІКУ: КУДИ НАС РУХАЄ МІНФІН?.....47

Мамишев Андрій

МІСЦЕ ОБЛІКОВО-ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА ШЛЯХИ ПОСИЛЕННЯ ПІДЗВІТНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....51

Мельник Тетяна

ЕЛЕКТРОННИЙ ОБЛІК ТРУДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПЕРСОНАЛУ ПІДПРИЄМСТВА..... 55

Мисака Ганна, Дерун Іван

ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ: ВИЗНАТИ НЕМОЖНА ІГНОРУВАТИ ДАЛІ..... 59

Муравський Володимир

ЕЛЕКТРОННІ ОБЛІКОВІ КОМУНІКАЦІЇ В ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЛЯХ.....62

Невідомий Василь

ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ ТА ЗБІЛЬШЕННЯ ВПЛИВУ РЕКОМЕНДАЦІЙ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ..... 65

Нестеренко Оксана

МЕТОДОЛОГІЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ..... 69

Новокрещенова Дар'я

СУЧАСНІ РЕАЛІЇ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ В БЮДЖЕТНОМУ СЕКТОРІ.72

Олійник Максим

СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ НЕФІНАНСОВОГО ЗВІТНУВАННЯ..... 74

Осадча Ольга

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЕЗПЕКООРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ: ЕКОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ..... 77

Осіпчук Дарина

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЗА МСФЗ: ПІДХОДИ ДО РОЗУМІННЯ.....80

Осмятченко Володимир

ОСОБЛИВОСТІ ДУАЛЬНОЇ ОСВІТИ В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ..... 83

Павелко Ольга, Дорошенко Олена

ПРОФЕСІЙНІ ЯКОСТІ БУХГАЛТЕРА: СУЧАСНІ ПІДХОДИ І ВИКЛИКИ...86

Пантелесв Володимир

ПРОВЕДЕННЯ САМОКОНТРОЛЮ ВИЗНАННЯ У СВІТЛІ ІННОВАЦІЙНИХ ПІДХОДІВ 89

Склярук Ірина

ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ «КАЙДЗЕН» В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ 92

Тарасюк Марія

ОСОБЛИВОСТІ КЛАСИФІКАЦІЇ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА..... 95

Тенюх Зоряна

ОПОДАТКУВАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ: ПОДАТКОВІ НОВАЦІЇ..... 98

Травінська Світлана

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ 102

Фещенко Євгенія, Михальська Олена

УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ В СИСТЕМІ ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ..... 105

Шарманська Валентина, Головка Віктор

ЕКОНОМІКО-МАТЕМАТИЧНЕ МОДЕЛЮВАННЯ ТА МАРГІНАЛЬНІ ОЦІНКИ В ОПЕРАЦІЙНИХ БІЗНЕС-ПРОЦЕСАХ..... 108

Шевчук Віра

ВПЛИВ ПАНДЕМІЇ КОРОНАВІРУСУ НА НЕФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ.....111

Шевчук Володимир

ОБЛІК У НАЦІОНАЛЬНОМУ ТА ГЛОБАЛЬНОМУ ВИМІРАХ: STEM-EDUCATION ЯК ВЕРСІЯ РОЗВИТКУ НОВІТНЬОЇ ПАРАДИГМИ114

Accounting, Control and Taxation in the Context of Globalization

Inna Herasymovych

ACCOUNTING ENGINEERING AS A NEW METHOD IN MANAGING A
MODERN ENTERPRISE12

Nadiia Hura

INCREASING ENERGY EFFICIENCY OF RESIDENTIAL BUILDINGS AND
ITS ACCOUNTING SUPPORT.....16

Bohdan Zasadnyi

THE IMPACT OF THE APPLICATION OF BFRS ON ATTRACTING FOREIGN
DIRECT INVESTMENT.....18

Yaroslav Izmaylov, Iryna Yegorova

TAXATION OF E-COMMERCE THE CONDITIONS OF GLOBALIZATION....21

Oleg Kantsurov

TRENDS IN THE DEVELOPMENT OF THE INSTITUTE OF INTERNATIONAL
ACCOUNTING..... 24

Viacheslav Karatniuk

FEATURES OF ACCOUNTING FOR OPERATIONS WITH EQUITY.....27

Natalia Konovalenko

CHALLENGES RELATED TO IMPLEMENTATION OF THE INTEGRATED
FINANCIAL MANAGEMENT SYSTEMS (IFMIS), BASED ON
INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS) IN
EU EASTERN PARTNERSHIP COUNTRIES..... 30

Alexander Kirillov

PROSPECTS AND OPPORTUNITIES FOR ACCOUNTING DIGITALIZATION
IN UKRAINE.....33

Yaroslav Krupka

INTEGRATED REPORTING: INVESTMENT ASPECT.....37

Svitlana Levytska

ALTERNATIVE OF ECONOMIC BENEFIT REVALUATION FOR INTANGIBLE
NON-CURRENT ASSETS.....40

Oleksandra Mazina

METHODOLOGICAL PREREQUISITES FOR EVALUATION OF THE RIGHT
TO USE HUMAN CAPITAL 44

Alexandr Malyshkin IMPROVING ACCOUNTING REGISTERS: WHERE THE MINISTRY OF FINANCE IS MOVING US?.....	47
Andrii Mamyshev PLACE OF ACCOUNTING AND REPORTING INFORMATION AND WAYS TO STRENGTHEN THE ACCOUNTABILITY OF STATE-OWNED ENTERPRISES.....	51
Tetiana Melnyk ELECTRONIC ACCOUNTING OF LABOR ACTIVITY OF THE ENTERPRISE'S PERSONNEL.....	55
Hanna Mysaka, Ivan Derun INTELLECTUAL CAPITAL IN ACCOUNTING: ACKNOWLEDGMENT CANNOT BE IGNORED FURTHER.....	59
Volodymyr Muravskyi ELECTRONIC ACCOUNTING COMMUNICATIONS IN PUBLIC PROCUREMENT	62
Vasyl Nevidomyi IMPROVING THE QUALITY AND INCREASING THE INFLUENCE OF THE RECOMMENDATIONS OF ACCOUNTING CHAMBER.....	65
Oksana Nesterenko METHODOLOGICAL TOOLS FOR INTEGRATED REPORTING	69
Daria Novokreshchenova MODERN REALITIES OF EMPLOYEE BENEFITS IN BUDGET SECTOR.....	72
Maxim Oliynyk SOCIAL RESPONSIBILITY OF STATE-OWNED ENTERPRISES THROUGH THE PRISM OF NON-FINANCIAL REPORTING.....	74
Olha Osadcha ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF SECURITY ORIENTED ACTIVITY OF THE ENTERPRISE: ENVIRONMENTAL ASPECT.....	77
Daryna Osipchuk IFRS ACCOUNTING POLICY: APPROACHES TO UNDERSTANDING	80
Volodymyr Osmyatchenko FEATURES OF DUAL EDUCATION IN TRAINING OF SPECIALISTS IN ACCOUNTING AND TAXATION.....	83

Olha Pavelko, Olena Doroshenko PROFESSIONAL QUALITIES OF AN ACCOUNTANT: MODERN APPROACHES AND CHALLENGES.....	86
Volodymyr Panteleiev THE CONDUCTING SELF-CONTROL RECOGNIZE IN THE LIGHT OF INNOVATIVE APPROACHES.....	89
Iryna Skliaruk APPLICATION OF KAIZEN METHOD IN SYSTEM OF MANAGEMENT ACCOUNTING.....	92
Mariia Tarasiuk PECULIARITIES OF CLASSIFICATION OF EXPORT OPERATIONS OF THE ENTERPRISE.....	95
Zoryana Tenyukh TAXATION OF ELECTRONICALLY SUPPLIED SERVICES IN UKRAINE: TAX INNOVATIONS.....	98
Svitlana Travinska WAYS TO IMPROVE THE ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL AT SMALL BUSINESS ENTERPRISES.....	102
Evgeniya Feshchenko, Olena Mykhalska RISK MANAGEMENT IN THE INTERNAL FINANCIAL CONTROL SYSTEM.....	105
Valentyna Sharmanska, Victor Golovko ECONOMIC AND MATHEMATICAL MODELING AND MARGINAL ESTIMATES IN OPERATIONAL BUSINESS PROCESSES.....	108
Vira Shevchuk IMPACT OF THE CORONAVIRUS PANDEMIC ON NON-FINANCIAL REPORTING.....	111
Volodymyr Shevchuk ACCOUNTING IN NATIONAL AND GLOBAL DIMENSIONS: STEM- EDUCATION AS A VERSION FOR THE DEVELOPMENT OF THE LATEST PARADIGM.....	114

Герасимович Інна,
д.е.н., доц. кафедри
обліку і оподаткування
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ІНЖИНІРИНГ ЯК НОВИЙ МЕТОД В УПРАВЛІННІ СУЧАСНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

Ключові слова: бізнес-процеси; бухгалтерський інжиніринг; інструменти бухгалтерського інжинірингу; оперативні облікові регістри; чисті активи і чисті пасиви.

Inna Herasymovych,
Doctor of Economics, Associate professor department of Credit and budget
institutions accounting and economic analysis,
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

ACCOUNTING ENGINEERING AS A NEW METHOD IN MANAGING A MODERN ENTERPRISE

Key words: business processes; accounting engineering; accounting engineering tools; operational accounting regions; net assets and net liabilities.

Новий, починаючи з 80-х років XX століття, етап науково-технічної революції, поглиблена глобалізація економіки, жорсткість конкуренції спричинилась до потреби у принциповій зміні пріоритетів управління та контролю: у виробничій на виробничо-технологічні бізнес-процеси, що споживають ресурси, відображені згодом у статтях собівартості, які лише їх підсумовують, а у фінансовій діяльності - на безперервні бізнес-процеси, в яких виникають ризики, створюються резерви, визначається ліквідність, платоспроможність тощо.

Для забезпечення інформацією системи управління бізнес-процесами потрібні принципово нові механізми й інструменти обліку, що базуються на інжиніринговому підході до їх формування.

Такі напрямки розвитку бухгалтерського обліку призвели до формування його інжинірингової системи, що характерна для нинішнього століття і спрямована на забезпечення ефективного управління об'єктами і процесами на рівні бізнес-процесів із застосуванням інжинірингових агрегованих мега-рахунків, що вмонтовані у комп'ютерні програми управлінського та стратегічного обліку.

Отже, бухгалтерський інжиніринг – це спроектовані і розроблені та створені новітні методи, способи, прийоми і схеми, а також облікові регістри, які забезпечують виконання нових проектів та перетворень, тобто це новий

механізм обліку, який усією сукупністю своїх інструментів управляє економічними процесами, як об'єктами новітнього обліку.

Такі методичні новації, згідно із економічними реаліями нинішнього століття з бухгалтерського інжинірингу, розроблені в країнах з високорозвиненою ринковою економікою, є базою для застосування їх на українських підприємствах, де можливість його впровадження залежить, переважно, від простоти його методики.

Враховуючи закордону практику та досвід набутий деякими вітчизняними підприємствами, ми максимально врахували вказаний фактор і пропонуємо достатньо спрощений, порівняно із зарубіжними аналогами, варіант методики бухгалтерського інжинірингу, який найбільш повно забезпечує інформацією про здійснювані бізнес-процеси для оперативного контролю і прийняття управлінських регулюючо-попереджувачих заходів, як у виробничій так і у фінансовій сфері функціонуючого українського підприємства.

Методика бухгалтерського інжинірингу для виробничої сфери цехів основного виробництва промислового підприємства.

Під час проведеного дослідження встановлено, що найбільш характерними бізнес-процесами цехів основного виробництва, як «центрів відповідальності» є: у харчовій галузі – «Приймання сировини», «Мийка сировини», «Механічне подрібнення і віджим», «Варіння», «Розфасування», «Етикетування», «Упаковка в збутову тару»; в машино- і приладобудуванні та виготовленні меблів - «Налагодження обладнання»; «Заготівля (подача) сировини, матеріалів»; «Виробниче перетворення (споживання) ресурсів»; «Монтаж виробів».

Необхідною й обов'язковою умовою при цьому є бюджетування бізнес-процесів за «центрами відповідальності» виробництва відповідної продукції, без якого управління бізнес-процесами неможливе.

Кожен, окремо взятий, технологічний бізнес-процес є окремим комплексним об'єктом обліку, що поєднує в собі: у виробничій сфері - інструменти бюджетування, нормативні методи обліку («стандарт-кост» або «дірект-кост»), попроцесний операційно-вартісний аналіз показників відхилень. Зазначені інструменти такого процесу обліку - створюють комплексний механізм з поєднання (інжинірингового підходу) вказаних інструментів, що є в розширеному і поглибленому вигляді «Звітом з виконання бюджетів за бізнес-процесами «центрів відповідальності» про рівень використання, матеріальних, трудових і грошових ресурсів в процесі виготовлення різних видів продукції у цехах основного виробництва промислового підприємства.

Вказаний звіт, не тільки забезпечує управлінський персонал інформацією про рівень виконання бюджетів за видами виготовлюваної продукції, але й конкретизує і висвітлює роль і вплив кожного з бізнес-процесів, для оперативного регулювання рівня витрат, що формують ці бюджети. І це досягається навіть на рівні звичайного комп'ютерного забезпечення типу 1С і створює умови для доступного використання методики бухгалтерського

Обліково-аналітичне забезпечення управління бізнес-процесами, що формують фінансовий стан підприємства.

Воно здійснюється за допомогою відповідної методики бухгалтерського інжинірингу, що враховує і групує, за комплексними обліковими об'єктами, різні види грошових потоків, де стриж інформаційними елементами є:

1) ідентифікація та класифікація бізнес-процесів управління як «центрів обліку фінансових ситуацій»;

2) агреговані (укрупнені) мега-рахунки та агреговані кореспонденції рахунків за принципом подвійного запису,

3) реєстри обліку – щоденні моніторингові трансформаційні «Похідні балансові звіти»,

4) чисті активи, як індикатори рівня ризику в діяльності підприємства, визначені у моніторингових, трансформаційних похідних балансових звітах.

Тут найважливішими інструментами є «Похідні балансові звіти» і робочий план мега-рахунків. Мега-рахунки по суті – це укрупнення рахунків за розділами теперішнього українського балансу, виходячи з їх економічного змісту: «Необоротні активи», «Оборотні активи» (у разі потреби детальніше: «Виробничі запаси», «Витрати виробництва», «Готова продукція і товари», «Грошові кошти», «Покупці і дебітори»), «Власний капітал», «Забезпечення наступних витрат і платежів», «Довгострокові зобов'язання», «Короткострокові зобов'язання». Об'єктами обліку тут є окремі «Центри обліку фінансових ситуацій» з ризиків, резервів, платоспроможності тощо.

Механізм бухгалтерського інжинірингу представлено в моніторингових «Похідних балансових звітах», який включає в себе чотири групи операцій:

1) операції із коригування історичної вартості активів до ринкової (справедливої) вартості;

2) операції із хеджування (захисту) від ризиків скоригованого балансу;

3) операції із чинних і очікуваних ризиків;

4) обчислення сум чистих активів та чистих пасивів, після облікового відображення кожної групи операцій і одержання інформації про їх фактичний рівень, а також з урахуванням операцій з можливої очікуваної майбутньої реалізації необоротних і оборотних активів та погашення довгострокових і короткострокових зобов'язань – з метою обчислення сум чистих активів та чистих пасивів, як індикаторів рівня фактичної і прогнозованої ризикової фінансової діяльності підприємства.

Результатом здійсненого дослідження є розборка рекомендацій новітніх методичних основ з побудови комплексних облікових об'єктів - бізнес-процесів, які поєднують у певних оперативних реєстрах обліку: у виробничій сфері - попроцесне бюджетування витрат матеріальних та трудових ресурсів, нормативні методи обліку їх реального рівня, й операційно-вартісний аналіз показників відхилень, а у фінансовій – відображення операцій за агрегованими мега-рахунками в розрізі варіантів оцінок, обчислення сум чистих активів та чистих пасивів, як основних індикаторів рівня ризику в роботі підприємства на будь-який момент, що є принциповим з позиції збереження і розвитку бізнесової діяльності.

Використання вказаних методичних підходів з обліково-аналітичного забезпечення управління бізнес-процесами на українських підприємства, перетворює бухгалтерський облік з фіксатора господарсько-фінансових операцій на механізм управління сучасним підприємством.

Список використаних джерел:

1. Джон Ф. Маршал, Випул К. Бансал. Финансовый инжиниринг. Полное руководство по нововведениям; пер. с англ. М.: «Инфра», 1998. 784 с.
2. Харрингтон Д., Эсиминг К. С. Оптимизация бизнес-процессов: документирование, анализ, управление. СПб.: Азбука. Б. Микро, 2002. 750 с.
3. Криштопа І. І. Стратегічний облік об'єднаного бізнесу. Методологія моделювання, організація: моногр. Кривий Ріг, 2016. 464 с.

Гура Надія,
доктор екон. наук, професор
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ПІДВИЩЕННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНОСТІ ЖИТЛА І ЙОГО ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Ключові слова: енергоефективність, облік, житлові будинки, об'єднання співвласників багатоквартирного будинку, програми співфінансування, індивідуальний тепловий пункт.

Nadiia Hura,
Doctor of Economics, Professor
Taras Shevchenko National University of Kyiv

INCREASING ENERGY EFFICIENCY OF RESIDENTIAL BUILDINGS AND ITS ACCOUNTING SUPPORT

Key words: energy efficiency, accounting, home owners associations, residential building, co-financing programs, individual heating point.

В умовах світової енергетичної кризи велике значення має збереження енергії саме в житлових будинках, в яких витрачається близько 40 % усіх витрат енергії в світі. При цьому втрати енергії через вікна, стіни, дахові покриття становлять в багатьох будинках 30-50 %, тому в усьому світі вживаються заходи з підвищення енергоефективності житла.

Зокрема, в Україні працює програма фінансування заходів з підвищення енергоефективності житлових будинків – утеплення стін, горищ, підвалів, заміна вікон і дверей, встановлення індивідуальних теплових пунктів тощо. Для будинків, в яких створено об'єднання співвласників багатоквартирного будинку (ОСББ) програма працює наступним чином: частину витрат (30, 50 70 %) фінансує бюджет (державний або місцевий) прямо або через кредитування – банківське або револьверного фонду. Виконання робіт здійснюється за рахунок кредиту, бюджет відшкодовує свою частину зазвичай після підписання акту виконаних робіт. Співвласники погашають свою частину кредиту протягом терміну його надання, збираючи внески до ремонтного фонду.

Бухгалтерський облік за такими програмами співфінансування є досить складним і специфічним.

1. Витрати на здійснення заходів з підвищення енергоефективності будинку не додаються до вартості будинку, а відносяться до поточних витрат в дебет рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», оскільки від будь-яких поліпшень житлового будинку ОСББ не очікуються економічні вигоди в майбутньому [1]. У разі вимог грантодавця можна збільшити вартість будинку по дебету специфічного позабалансового рахунку 029 «Житловий будинок в

управлінні», на якому ОСББ обліковують житловий будинок згідно з принципом автономності в бухгалтерському обліку.

2. Не створюється новий об'єкт основних засобів, навіть якщо це встановлення індивідуального теплового пункту, оскільки він не може бути відокремлений від житлового будинку.

3. Отриманий кредит банку відображають по кредиту рахунку 501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті», кредит із револьверного фонду - по кредиту рахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

4. Усі надходження на здійснення заходів з енергоефективності (з бюджету, від співвласників, інших фізичних чи юридичних осіб) відображають по кредиту рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

5. Доходи визнають і списують із дебету рахунку 48 в кредит рахунку 71 «Інший операційний дохід» в сумі витрат звітного періоду згідно з п. 17 П(С)БО 15 «Дохід» [2]. Але при виконанні робіт за рахунок кредиту виникає ситуація, коли витрати здійснено в повному обсязі, а гроші зі співвласників будуть надходити ще кілька років. Тому в перший рік після закінчення робіт з кредиту рахунку 48 можна списати тільки ту суму коштів, які надійшли з бюджету і від співвласників, тобто яка є на рахунку, щоб не виникло дебетового сальдо по рахунку 48. Відповідно, до витрат поточного періоду можна віднести таку ж суму коштів, яка надійшла в цьому періоді, а все, що перевищує, віднести до витрат майбутніх періодів, в дебет одноіменного рахунку 39. В наступні періоди суми з цього рахунку будуть списуватись в дебет рахунку 94 в розмірі отриманих коштів.

Докладніше в навчальному посібнику автора [3] наведено бухгалтерські проведення з обліку заходів з підвищення енергоефективності житлових будинків ОСББ за програмами співфінансування.

Список використаних джерел:

1. П(С)БО 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92.

2. П(С)БО 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290.

3. Гура Н.О. Бухгалтерський облік в об'єднаннях співвласників багатоквартирних будинків: навчальний посібник.- К.: Проєкт ЄС/ПРООН «HOUSES».-2020.-60 с.

Засадний Богдан,
д.е.н., доцент, завідувач кафедри обліку та аудиту
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ВПЛИВ ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ НА ЗАЛУЧЕННЯ ПРЯМИХ ІНОЗЕМНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Ключові слова: міжнародні стандарти фінансової звітності, бухгалтерський облік, фінансова звітність.

Zasadnyi Bohdan,
Doctor of Economics, Head of Department of Accounting and Auditing
Taras Shevchenko National University of Kyiv

THE IMPACT OF THE APPLICATION OF IFRS ON ATTRACTING FOREIGN DIRECT INVESTMENT

Key words: international financial reporting standards, accounting, financial statements.

Досвід переходу на МСФЗ у країнах з перехідною економікою свідчить про виникнення певних проблем, пов'язаних, передовсім із обраними підходами до впровадження глобальних реформ у національних системах бухгалтерського обліку. Сучасні тенденції розвитку світової економіки свідчать про посилення процесів глобалізації та інтеграції, що сприяє виходу та закріпленню компаніями країн світу власних позицій на світових ринках капіталу. Глобалізація світової економіки має такі наслідки для гармонізації бухгалтерського обліку: підвищення мобільності капіталу і, як наслідок, потреба інвесторів у єдиних підходах вимірювання, оцінки та обслуговування таких інвестицій для прийняття ними обґрунтованих рішень. Крім того, очікується, що використання МСФЗ забезпечить підвищення якості фінансової звітності та подання повної інформації про результати діяльності підприємств. Водночас при переході на МСФЗ особливої уваги потребують шляхи вирішення внутрішніх проблем підприємств, що визначаються поточними управлінськими завданнями і включають недостатність кваліфікованого персоналу, недосконалість системи збору інформації (програмного забезпечення) та збільшення кількості пакетів звітності (складанні звітності за МСФЗ та національними стандартами).

Головна мета МСФЗ полягає у наданні достовірної та повної інформації у фінансовій звітності суб'єктів господарювання, незалежної від зовнішніх факторів впливу фіскальних органів чи інших користувачів. В умовах застосування МСФЗ принцип превалювання сутності відображення операцій над юридичною формою є одним із основоположних, що визначає якість облікової інформації. Проте, в умовах невизначеності або відсутності

відповідних стандартів обліку для відображення специфічних операцій суб'єктів господарювання, необхідне професійне судження для визнання та оцінки цих операцій і відображення їх у фінансовій звітності. Для повного розуміння фактів та інформації, яка бралася до уваги при висловленні професійного судження відповідальною особою, у примітках до фінансової звітності така інформація має бути детально розкрита та підтверджена аудиторським висновком.

Суб'єктів господарювання, які застосовуються МСФЗ в Україні умовно поділено на дві категорії:

- суб'єкти господарювання, які фундаментально здійснюють трансформацію системи бухгалтерського обліку і звітності відповідно до облікової політики, складеної з урахуванням рекомендацій МСФЗ із залученням кваліфікованих консультантів та аудиторів;

- суб'єкти господарювання, що відповідно до законодавчих вимог повинні застосовувати МСФЗ при складанні фінансової звітності, проте до процесу трансформації системи бухгалтерського обліку і звітності підходять формально через відсутність фінансових та трудових ресурсів, або небажання надавати користувачам якісну інформацію у фінансовій звітності.

Суттєве значення для ефективного запровадження МСФЗ в Україні має саме досвід країн з перехідною економікою та країн–сусідів. Це пояснюється історичними аспектами функціонування економік країн та схожими умовами ведення господарської діяльності. Наявність однакових економічних проблем на території пострадянського простору стимулює уряди країн до пошуку спільних підходів у формуванні системи бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

З метою визначення взаємозв'язку між застосуванням МСФЗ та обсягами іноземних інвестицій Рада МСФЗ провела дослідження у різних країнах. Результати дослідження показали, що перехід на застосування МСФЗ є важливою передумовою для залучення іноземних інвестицій, проте не завжди вирішальною. Приріст іноземних інвестицій спостерігається у країнах із вищою якістю корпоративного управління та наявним механізмом захисту прав інвесторів. Важливу роль відіграє інституційний устрій у сфері обліку, звітності та аудиту – наявність органів контролю, регуляторів, професійних організацій. Таким чином, важливою передумовою для збільшення обсягу іноземних інвестицій є прозорість та порівнюваність фінансової звітності, проте ефект буде кращим, якщо процес імплементації МСФЗ має інституційну підтримку у країні.

Для дослідження впливу процесу імплементації МСФЗ на обсяг залучення прямих іноземних інвестицій проведено порівняльний аналіз на основі статистичної інформації країн Центрально-східної Європи (табл. 1).

Таблиця 1

Вплив застосування МСФЗ на залучення прямих іноземних інвестицій

Країна	Рік імплементації МСФЗ	Тренд обсягу залучення прямих іноземних інвестицій
--------	------------------------	--

Грузія	2000	позитивний
Казахстан	2006	негативний
Азербайджан	2008	негативний
Вірменія	2011	негативний
Молдова	2011	позитивний
Україна	2012	негативний
Албанія	2008	позитивний
Сербія	2012	позитивний
Північна Македонія	2012	позитивний

Джерело: проілюстровано автором на основі [1]

Застосування МСФЗ при веденні бухгалтерського обліку і складанні звітності також матиме позитивний ефект для вітчизняних підприємств, які не планують виходити на міжнародні фінансові ринки, результат якого сприятиме формуванню достовірної інформації для потреб управління, особливо на підприємствах, де власники не мають представників у вищому керівництві та змушені використовувати інформацію фінансової звітності.

Аналіз даних статистичного спостереження про кількість підприємств в Україні, які подавали фінансову звітність у 2012-2020рр. відповідно до вимог МСФЗ, встановлено, що від початку застосування МСФЗ (2012 рік) спостерігається позитивна тенденція щодо кількості суб'єктів господарювання, які формують свою звітність відповідно до МСФЗ. Проте, частка таких суб'єктів господарювання у загальній кількості підприємств, які склали фінансову звітність відповідно до МСФЗ є незначною (0,67% у 2012р., 1,00% у 2013р., 1,08% у 2014р., 1,27% у 2015р., 1,34% у 2016р., 1,3% у 2017р., 1,39% у 2018р., 1,35% у 2019р. та 1,36% у 2020р.), що свідчить про низький рівень зацікавленості у формуванні фінансової звітності відповідно до МСФЗ серед підприємств, які не зобов'язані відповідно до законодавства застосовувати міжнародні стандарти при складанні фінансової звітності.

В контексті дослідження на підставі статистичної інформації Державної служби статистики України проаналізовано структуру сукупності підприємств за їх розмірами та визначено, що значну частку у структурі підприємств становлять малі підприємства (в середньому 95% за 2012-2020рр.), з яких близько 80% є мікропідприємствами. Питома вага середніх підприємств складає близько 5%, а частка великих підприємств є незначною (0,2% від загальної кількості підприємств). На основі наведених даних обґрунтовується низька частка підприємств, які застосовують МСФЗ при складанні фінансової звітності.

Список використаних джерел:

1. Статистична інформація про обсяг залучених прямих іноземних інвестицій країнами. Trading Economics: веб-сайт. URL: <https://tradingeconomics.com/ukraine/foreign-direct-investment>

Ізмайлов Ярослав,
докт. екон. наук, професор,
Університет державної фіскальної
служби України
Єгорова Ірина,
канд. екон. наук, доцент,
Державний університет
економіки і технологій

ОПОДАТКУВАННЯ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

Ключові слова: глобалізація; електронна комерція; оподаткування; цифровізація.

Yaroslav Izmaylov,
DSc (Economics), Professor
State Tax Service
University of Ukraine
Iryna Yegorova,
PhD, Associate Professor,
State University of
Economics and Technology

TAXATION OF E-COMMERCE THE CONDITIONS OF GLOBALIZATION

Key words: security; globalization; e-commerce; taxation; digitization.

Електронна комерція як складова цифровізації та глобалізації, зумовлює нові виклики та питання вибору пріоритетів розвитку національних економік. Адже ці пріоритетні напрямки активно стимулюють розвиток суспільства. Вони сприяють економічному зростанню, створенню робочих місць та підвищенню якості життя громадян.

Відповідно до Закону України «Про Електронному комерцію», електронна комерція – це відносини, спрямовані на отримання прибутку, що виникають під час вчинення правочинів щодо набуття, зміни або припинення цивільних прав та обов'язків, здійснені дистанційно з використанням інформаційно-телекомунікаційних систем, внаслідок чого в учасників таких відносин виникають права та обов'язки майнового характеру [1].

Під електронною комерцією можна розуміти бізнесові операції, що здійснюються за допомогою комп'ютеризованих інформаційних технологій. Основними складовими електронної комерції є електронні торгівля, банкінг, обмін інформацією, рух капіталу, гроші, маркетинг, страхові послуги та ін.

На сьогодні основними видами електронної комерції є: електронний маркетинг (заходи для просування та підтримки бренду, розповсюдження

товарів і послуг компанії з метою збільшення прибутку а також залучення клієнтів за допомогою реклами в інтернеті, соціальних мереж та веб-сайтів); електронний рух капіталу (транзакції між банківськими рахунками за допомогою всесвітньої мережі, безготівкові платежі та розрахунки); електронний обмін інформацією (передача між бізнес – партнерами необхідної ділової інформації через інтернет мережу); електронний банкінг (можливість здійснювати через інтернет різного роду фінансові операції, при цьому майже всі послуги доступні що і у звичайному банку); електронну торгівлю (торгівля послугами та товарами за допомогою Інтернету, що охоплює всі етапи процесу розпочинаючи від вибору до доставки потрібного товару).

Потрібно окреслити найактуальніші проблеми, що створюють перешкоди при оподаткуванні електронної комерції: специфіка електронної комерції дозволяє їй суб'єктам здійснювати свою діяльність без державної реєстрації, а також без постановки на облік; фірми-одноденки, для виявлення яких потрібно багато часу та зусиль; кінцеві споживачі не зацікавлені в самостійному інформуванні податкових органів щодо проведених ними операцій; недосконале нормативно-правове регулювання; зафіксувати можна тільки адресу у мережі Інтернет, а це не дозволяє однозначно ідентифікувати конкретного платника; політична нестабільність та непередбачуваність влади, корумпованість системи державного управління та судової влади.

Для ефективного оподаткування електронної комерції в умовах глобалізації пропонується реалізація таких заходів: розробити єдину державну стратегію розвитку міжнародної та регіональної безпеки при оподаткуванні електронної комерції; розвивати одночасно всі компоненти „електронної комерції”; стимулювати споживачів до використання сучасних інформаційних сервісів; створити механізм міжнародної та регіональної безпеки при оподаткуванні електронної комерції; розвивати публічні сервіси разом із впровадженням цифрових технологій; забезпечити безпековий моніторинг Інтернет ресурсів при оподаткуванні електронної комерції; стимулювати розвиток електронної комерції та сфери електронних послуг; розвивати та впроваджувати сучасні Інтернет-сервіси в усіх сферах соціального життя; створювати сприятливі умови для переходу суб'єктів господарювання на електронні системи взаємодії (електронний документообіг, системи управління відносинами з клієнтами, системи управління підприємствами); активно використовувати технології Open Data, Big Data з метою підвищення ефективності міжнародної та регіональної безпеки; впроваджувати сучасні ІТ технології та сервіси у різноманітні сфери життя (освіта, охорона здоров'я, безпека, охорона довкілля, житлове комунальне господарство, транспорт тощо) з метою підвищення ефективності та забезпечення міжнародної та регіональної безпеки; оцифровування («діджиталізація») взаємодії суспільства, бізнесу та держави з метою запобігання корупції, підвищення якості надання державних публічних послуг, забезпечення прозорості та підзвітності діяльності органів влади тощо.

Отже, визначено, що основними складовими електронної комерції є електронні торгівля, банкінг, обмін інформацією, рух капіталу, гроші,

маркетинг, страхові послуги та ін. Окреслено проблеми, що створюють перешкоди оподаткуванню електронної комерції. Представлено шляхи удосконалення оподаткування електронної комерції, що дадуть можливість поліпшити якість та сервіс життя населення при купівлі товарів і послуг, покращать екологічну, соціальну та безпекову складову.

Список використаних джерел:

1. Про електронну комерцію: Закон України від 03.09.2015 р. № 675-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 45 С. 410.

Канцуров Олег,
д-р екон. наук, доцент,
Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ІНСТИТУТУ МІЖНАРОДНОГО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Ключові слова: інститут, міжнародний бухгалтерський облік, МСФЗ, таксономія.

Oleg Kantsurov,
Doctor of Science (Economics), Associate Professor,
Audit Public Oversight Body of Ukraine

TRENDS IN THE DEVELOPMENT OF THE INSTITUTE OF INTERNATIONAL ACCOUNTING

Key words: institute, international accounting, IFRS, taxonomy.

Інституціоналізація діяльності у сфері бухгалтерського обліку на міжнародному рівні почалась з обміну досвідом та кращою практикою у процесі розвитку міжнародної торгівлі і міграції капіталу, а згодом з поширенням нових знань отриманих за результатами наукових досліджень. Завдяки цьому задовго до процесу глобалізації інтернаціональними ознаками бухгалтерського обліку підприємницької діяльності стали подвійний запис, синтетичні й аналітичні рахунки, баланс та інші складові фінансової звітності, інвентаризація, документування господарських операцій та застосування облікових реєстрів та багато іншого.

Усвідомлення необхідності надання організаційної форми міжнародних взаємовідносин спонукало до інтернаціоналізації професії бухгалтера шляхом започаткування періодичного проведення Міжнародних конгресів бухгалтерів, перший з яких відбувся у 1904 році в Сент-Луїсі (США).

Проте становлення повноцінного інституту міжнародного бухгалтерського обліку почалось із створення у 1973 році Комітету із міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та заснування у 1977 році Міжнародної федерації бухгалтерів.

Нині інститутом міжнародного бухгалтерського обліку забезпечено регулювання діяльності у цій сфері формальними правилами (МСФЗ, Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи міжнародні стандарти незалежності), інші документи), формування моделі поведінки через неформальні правила (теоретичні напрацювання, правила професійних організацій, тощо), функціонування потужних міжнародних інституцій, які забезпечують напрацювання формальних та не формальних правил (Фонд МСФЗ, МФБ). Наявний особливий механізм примушення до виконання правил, який реалізується на рівні національних юрисдикцій через застосування санкцій за порушення міжнародних стандартів фінансової звітності або правил

поведінки уповноваженими державними органами та/або національним професійними організаціями.

Загальна спрямованість соціально-економічного інституту це забезпечення передбачуваності поведінки індивідуумів та економічних одиниць у відповідній сфері. Суспільно значима мета інституту бухгалтерського обліку забезпечення формування і представлення достовірної інформації про діяльність суб'єктів господарювання на єдиних узгоджених основними стейкхолдерами методичних засадах.

Вітчизняний інститут бухгалтерського обліку за тривалий період розвитку сформував модель організації діяльності у сфері бухгалтерського обліку, що максимально забезпечує досягнення вищезазначеної мети. Зокрема, встановлені загальні правила організації бухгалтерського обліку, документування та відображення господарських операцій за єдиним планом рахунків, обов'язкові до застосування методичні засади визнання та оцінки активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів і витрат (П(С)БО, МСФЗ), застосування уніфікованих форм та порядку розкриття інформації, тощо.

Інститут міжнародного бухгалтерського обліку знаходиться в активній фазі формування власної моделі для забезпечення досягнення визначеної мети. Найбільший прогрес досягнуто у встановленні єдиних методичних засад визнання та оцінки активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів і витрат. На поглиблення методичного регулювання вплинули, як об'єктивні чинники, зокрема, виникнення нових видів активів та форм організації бізнесу, ускладнення економічних відносин, так і суб'єктивні, а саме заінтересованість інституціоналізованих стейкхолдерів, у період після економічних криз, у розширенні обсягу інформації, яка підлягає розкриттю, а також у запровадженні єдиних підходів для оцінки і відображення окремих активів, зобов'язань, доходів та витрат.

Ускладнення методичного регулювання бухгалтерського обліку призвело до того, що професійні дискусії у бухгалтерській спільноті вийшли на рівень формування державної політики. На міжнародному рівні найбільший резонанс мало не прийняття європейськими інституціями МСФЗ 9 «Фінансові інструменти». Далекі європейські баталії щодо цього міжнародного стандарту набули значення у вітчизняній економіці у контексті подолання кризи в банківському секторі та останніх політичних рішень і відповідного суспільного обговорення навколо питання виплати дивідендів НАК «Нафтогаз України» в наслідок практичного застосування цього стандарту.

Зміна підходів до формування правил інститут міжнародного бухгалтерського обліку мало наслідком розширення сфери і поглиблення рівня регулювання питань визнання, оцінки та розкриття інформації в останніх МСФЗ порівняно з першими МСБО.

На сьогодні синергія національних інститутів бухгалтерського обліку та міжнародного інституту полягає в тому, що правила первинного збирання (документування) і узагальнення (аналітичний і синтетичний облік) фінансової інформації формується на національному рівні, в вже розкриття інформації у фінансовій звітності на міжнародному рівні. При цьому перевагою

застосування МСФЗ тривалий час вважалося відсутність уніфікації розкриття інформації у фінансовій звітності, проте останнім часом зусилля Фонду міжнародних стандартів фінансової звітності спрямовані на те, щоб позбутися цієї «переваги».

Мова йде про впровадження таксономії МСФЗ для складання фінансової звітності в електронній формі із застосуванням відкритого формату даних XBRL. Таксономія МСФЗ розробляється відповідно до МСФЗ та змін, які вносяться та щороку оприлюднюється Фондом МСФЗ на його офіційному сайті. Таксономія МСФЗ відображає вимоги до розкриття інформації відповідно до стандартів та включає елементи із супровідних матеріалів МСФЗ, такі як вказівки щодо впровадження та наочні приклади [1]. Таксономія МСФЗ є у загальному доступі та перекладена з англійської 14 мовами, у тому числі українською.

Те що з починалось як пілотний проект вже з 2020 року стало обов'язковим правилом представлення фінансової звітності для емітентів чиї цінні папери допущені до торгів на регульованому ринку в країнах ЄС відповідно до вимог європейського законодавства. На думку законодавців ЄС «узгоджений електронний формат звітності буде дуже корисним для емітентів, інвесторів і компетентних органів, оскільки це полегшить звітність та сприятиме доступності, аналізу і порівнянню річних фінансових звітів» [2].

Таким чином, поглиблення інституціоналізації діяльності у сфері міжнародного бухгалтерського обліку спрямовано на уніфікацію формування та представлення інформації про результати діяльності суб'єктів господарювання, що має враховуватися при удосконаленні організаційних засад та правил національного інституту бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел:

1. IFRS Taxonomy [Електронний ресурс] // IFRS: [сайт]. – Електрон. дані. – Режим доступу: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-taxonomy>.
2. Директива 2013/50/ЄС європейського парламенту і ради від 22 жовтня 2013 року [Електронний ресурс] // Міністерство юстиції України: [сайт]. – Електрон. дані. – Режим доступу: https://minjust.gov.ua/m/str_45895.

Каратнюк Вячеслав,
студент другого курсу магістратури
кафедри обліку та аудиту
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВЛАСНИМ КАПІТАЛОМ

Ключові слова: бухгалтерський облік, власний капітал, статутний капітал, організація, аналітичний облік.

Viacheslav Karatniuk,
second-year master's student
Department of Accounting and Auditing
Taras Shevchenko National University of Kyiv

FEATURES OF ACCOUNTING FOR OPERATIONS WITH EQUITY

Key words: accounting, equity, authorized capital, organization, analytical accounting.

Бухгалтерський облік зареєстрованого капіталу починається з дати реєстрації підприємства в Державному реєстрі суб'єктів підприємницької діяльності і закінчується в день його виключення з реєстру. У бухгалтерському обліку первинною вартістю майна, внесеного як внесок у зареєстрований капітал, визнається узгоджена засновниками їх справедлива вартість з урахуванням відповідних витрат. Документами, що підтверджують необхідність відображення в обліку статутного капіталу, є статутні документи підприємства.

Розміри зареєстрованих капіталів товариства з обмеженою відповідальністю не обмежуються. В акціонерному товаристві розмір зареєстрованого капіталу дорівнює номінальній вартості емітованих акцій і не може бути меншим ніж 1250 мінімальних заробітних плат [1, 5].

Організація обліку власного капіталу в акціонерному товаристві починається з зареєстрованого капіталу, який створюється за рахунок внесків засновників (акціонерів) в обмін на акції, в товаристві з обмеженою відповідальністю – на корпоративні права. Внесками учасників і засновників можуть бути:

- будівлі й споруди, устаткування та інші матеріальні цінності;
- цінні папери;
- права користування землею, водою, будівлями та інші майнові права;
- грошові кошти, в тому числі в іноземній валюті.

Акціонерне товариство може збільшувати розмір зареєстрованого капіталу шляхом:

- емісії додаткових акцій;

- обміну облігацій товариства на його акції;
- збільшення номінальної вартості акцій. Зменшення розміру зареєстрованого капіталу здійснюється шляхом:
 - зменшення кількості акцій шляхом викупу акцій і їх анулювання;
 - зменшення номінальної вартості акцій. Зареєстрований капітал може бути змінений з урахуванням наступних вимог:
 - збільшення зареєстрованого капіталу – після повного внесення всіма учасниками своїх внесків;
 - зменшення зареєстрованого капіталу – при відсутності заперечень кредиторів. Внески, відмінні від грошових коштів, повинні бути оцінені в гривнях.

Порядок оцінки внесків вказується в засновницьких документах. Забороняється використовувати для формування зареєстрованого капіталу бюджетні кошти, засоби, отримані в кредит або під заставу, векселі. Для обліку інформації про статутний капітал застосовується рахунок 40 «Зареєстрований капітал» [2, 3]. Сальдо на рахунку повинно відповідати розміру зареєстрованого капіталу. Оплата внесків засновників повинна проводитися не пізніше ніж через рік після реєстрації. У разі несплати необхідно:

- або зменшити статутний фонд;
- або ліквідувати підприємство.

Зменшення зареєстрованого капіталу повинно бути відображено в обліку на момент реєстрації змін у статутних документах. Власник несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і забезпечення фіксації фактів здійснення всіх господарських операцій щодо формування та використання складових власного капіталу у первинних документах, зберігання документів, реєстрів і звітності впродовж встановленого терміну.

Відображення в обліку операцій по формуванню, збільшенню, зменшенню, ліквідації статутного капіталу відбувається на основі первинних документів: статуту, засновницького договору, прибуткових і видаткових касових ордерів, засновницького опису майна, банківських документів, довідок і розрахунків бухгалтерії [4].

Побудова реєстрів аналітичного обліку повинна забезпечити отримання якісної інформації, яка необхідна для проведення аналізу структури та змін власного капіталу підприємства та прийняття управлінських рішень. На підставі реєстрів аналітичного обліку складається журнал-ордер за рахунком 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» [2, 3] або зведений журнал-ордер, що відображає всі операції з видами власного капіталу.

Список використаних джерел:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 09.12.2011 № 1591. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/>.

4. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, Наказ МФУ від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://minfin.com.ua/>.

5. Статутний капітал: правові засади, ПСБО vs МСФЗ. URL: <http://scaudit.com.ua/index.php/ru/knowledge-base/useful-links/237>.

Коноваленко Наталія,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ВИКЛИКИ, ПОВ'ЯЗАНІ ІЗ ЗАПРОВАДЖЕННЯМ ІНТЕГРОВАНИХ СИСТЕМ ФІНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ (IFMIS), ЗАСНОВАНИХ НА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТАХ ОБЛІКУ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ, У КРАЇНАХ СХІДНОГО ПАРТНЕРСТВА З ЄС

Ключові слова: інтегровані системи фінансового менеджменту (IFMIS), міжнародні стандарти обліку у державному секторі, управління державними фінансами, інформаційні системи, державний бюджет, посилення професії бухгалтерів та аудиторів.

Natalia Konovalenko,
Taras Shevchenko National University of Kyiv

CHALLENGES RELATED TO IMPLEMENTATION OF THE INTEGRATED FINANCIAL MANAGEMENT SYSTEMS (IFMIS), BASED ON INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS) IN EU EASTERN PARTNERSHIP COUNTRIES

Key words: : integrated financial management system (IFMIS), international public sector accounting standards (IPSAS), public finance management, state budget, strengthening profession of accountants and auditors.

Актуальність питання обумовлюється важливістю розвитку інтегрованих систем фінансового менеджменту (IFMIS) у публічному секторі та необхідністю запровадження цих систем у державному секторі України з урахуванням кращого міжнародного досвіду та досвіду країн Східного Партнерства з ЄС, які мають подібні до України стан та особливості розвитку IFMIS, а також виклики, які пов'язані із запровадженням цих систем.

Інтегровані інформаційні системи фінансового менеджменту (IFMIS) є системами для підтримки управління бюджетними, фінансовими та бухгалтерськими операціями державного сектору та сприяння кращому управлінню державними фінансами (ПФМ) з централізованим реєстром доходів та видатків державного сектору. IFMIS об'єднує процеси управління бюджетом, бухгалтерським обліком, казначейством та державним боргом, а також формує відповідні звітні документи, переважно фінансові звіти.

Успішна реалізація IFMIS є важливою для отримання своєчасних, актуальних та надійних фінансові даних на основі міжнародних стандартів обліку у державному секторі, що сприяє розподілу ресурсів, підвищенню операційної ефективності та прозорості бюджету. Таким чином, IFMIS є потужним інструментом для посилення УФМ країн, хоча вони, як правило, дуже складні і вимагають значних людських та фінансових ресурсів.

Метою статті є дослідження досвіду країн Східного Партнерства з ЄС щодо запровадження інтегрованих систем фінансового менеджменту (IFMIS) у державному секторі на основі Міжнародних стандартів обліку у державному секторі.

З точки зору інституційних можливостей, велика кількість суб'єктів державного сектору створює значну проблему для консолідації надійної та точної фінансової інформації. Технічні можливості, такі як Інтегровані інформаційні системи фінансового менеджменту (IFMIS), могли б полегшити та автоматизувати системи фінансової звітності та забезпечити більш високий ступінь надійності, відстеження та прозорості фінансових даних. Однак багато юрисдикцій стикаються зі значиними викликами при реформуванні IFMIS.

Дослідження стану запровадження IFMIS у країнах Східного Партнерства продемонструвало, що усі країни визнали цінність і важливість сучасних ІТ - систем фінансового менеджменту і що вони є передумовою успішного процесу реформування управління державними фінансами. Результати аналізу показують, що більшість юрисдикцій мають такі ключові елементи FMIS, як Єдиний казначейський рахунок, Облік і звітність за Міжнародними стандартами обліку у державному секторі, модулі підготовки та виконання бюджету, управління боргом та закупівель. Результати показують, що інформаційні системи існують у ключових сферах управління фінансами, однак слід визнати, що придбання найсучаснішого програмного забезпечення не призводить автоматично до вдосконалення практики бухгалтерського обліку у державному секторі. Кваліфікований персонал та постійне навчання програмному забезпеченню необхідні для отримання додаткової корисності від нових систем фінансового менеджменту. Після того, як системи будуть створені, необхідно забезпечити встановлення інтерфейсів між різними системами, щоб гарантувати потік інформації, що наблизиться до того, що розуміється під інтегрованою інформаційною системою фінансового менеджменту (IFMIS). Без такої інтеграції неможливо встановити інформаційні потоки, наприклад, для підготовки консолідованої фінансової звітності або циклів зворотного зв'язку для інформування про новий бюджет на основі попередньої фінансової звітності, що негативно впливає на цілі створення підзвітної, прозорої та всеосяжної практики управління державними фінансами.

Рівень інтеграції FMIS має не тільки технічний вимір, але й організаційний та інституційний. Країни Східного Партнерства мають вирішити, чи повинні ті суб'єкти, яким доручено виконання бюджету, підтримувати власні ІТ -системи для складання своєї фінансової інформації або вони підпорядковуються безпосередньо центральному уряду або його казначейству. У разі децентралізованих ІТ-систем, тобто тих, на кого покладено виконання бюджетів на нижчих рівнях уряду, питання добре функціонуючих інтерфейсів стає ще більш актуальним, оскільки вони є основоположними для забезпечення постійного та безпечного потоку фінансової інформації.

Основні результати:

1. Запровадження IFMIS є важливою складовою ефективною системи управління державними фінансами.

2. Наявність ключових елементів IFMIS у державному секторі економіки передбачає їхню інтеграцію та взаємозв'язок, залежно від обраної моделі функціонування IFMIS, для забезпечення ефективного управління системою.
3. Придбання найсучаснішого програмного забезпечення не призводить автоматично до вдосконалення практики бухгалтерського обліку у державному секторі.
4. Кваліфікований персонал та постійне навчання програмному забезпеченню необхідні для отримання додаткової корисності від нових систем фінансового менеджменту.
5. Рівень інтеграції FMIS має не тільки технічний вимір, але й організаційний та інституційний.

Список використаних джерел:

1. Дослідження Світового Банку - Stocktaking of public sector accounting and reporting environment in PULSAR beneficiary countries 2020 https://cfr.worldbank.org/sites/default/files/2020-11/pulsar_stock_pages_0.pdf
2. Дослідження МВФ – Public Finance Management in Latin America 2016 - <https://www.elibrary.imf.org/view/books/071/22577-9781597822268-en/ch07.xml>
3. PEFA Report 2019 – Public Expenditure and Financial Accountability 2019 - <https://www.pefa.org/country/ukraine>

Кириллов Олександр,
аспірант 2 року навчання
спеціальність «Облік і оподаткування»
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ПЕРСПЕКТИВИ ТА МОЖЛИВОСТІ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Ключові слова: діджиталізація, бухгалтерський облік, штучний інтелект, машинне навчання, хмарні технології, ERP систем, блокчейн.

Alexander Kirillov,
PhD Student, 2st year
Accounting and taxation
Taras Shevchenko National University of Kyiv

PROSPECTS AND OPPORTUNITIES FOR ACCOUNTING DIGITALIZATION IN UKRAINE

Keywords: digitalization, accounting, artificial intelligence, machine learning, cloud computing, ERP Systems, blockchain.

В останні десятиріччя інформаційні технології комплексно інтегруються у всі сфери економічної діяльності. Найбільшого успіху у використанні зазначених інновацій було досягнуто у сфері платіжних операцій, маркетингу, логістики та системи криптовалют.

Система бухгалтерського обліку особливо гостро вимагає впровадження сучасних цифрових рішень, оскільки обробка великих баз облікових даних потребує значних затрат часу, а це може негативно вплинути на процес прийняття управлінських рішень.

Тенденція діджиталізації бухгалтерського обліку передбачає модифікацію підходів до ведення бізнесу. Постійне зростання ринкової конкуренції зумовлює більшість підприємств зосереджуватися на впровадженні інновацій, внаслідок чого актуальним стає дослідження сутності та можливостей використання технології інтелектуального аналізу, штучного інтелекту та блокчейну в бухгалтерському обліку і бізнес-управлінні.

Фахівці бухгалтерських служб постійно формують облікову інформацію з одних систем, обробляють їх в табличному редакторі MS Excel і завантажувати результати обробки в інші інформаційні системи. Великі підприємства та корпорації часто використовують власні ERP та CRM системи, а також спеціалізовані бухгалтерські програми, в яких формуються та зберігаються великі масиви облікових даних. Такий підхід до бухгалтерської роботи не характеризується високою функціональною ефективністю.

Генезис використання інформаційних технологій в бухгалтерському обліку дозволяє виокремити наступні етапи розвитку процесу формування та використання облікових даних:

Етап I. Використання електронних таблиць MS Excel. Використання електронних таблиць дозволяє систематизувати наявну облікову інформацію по відповідним ознакам, формувати проміжні висновки по окремим ділянкам обліку, відібрати необхідну інформацію за допомогою зведених таблиць, проілюструвати планові показники за допомогою графіків та діаграм.

Етап II. Впровадження бухгалтерських програмних продуктів. Спеціалізовані бухгалтерські програми (1С. Бухгалтерія, IFin, MEDoc тощо) дозволяють сформувати первинну документацію, вести журнал реєстрації господарських операцій та реєстри бухгалтерського обліку, а також створювати на їх основі фінансові, податкові та статистичні звіти. Зазначене програмне забезпечення може бути адаптоване до особливостей економічної діяльності будь-якого підприємства.

Етап III. Інтеграція ERP систем управління підприємством та хмарних технологій. ERP системи дозволяють в умовах складного виробничого процесу та розвиненої фінансової мережі, об'єднати декілька функціональних задач: побудова ефективної схеми бізнес-процесів підприємства, оперативний менеджмент інформації по кожному підрозділу організації, планування та контроль діяльності організації.

Використання хмарних технологій виступає одним з сучасних напрямків автоматизації бухгалтерського обліку та оптимізації складання фінансової звітності. Зберігання облікової інформації в Інтернеті безперечно має багато переваг: відсутність початкових інвестицій, зручний інтерфейс та формування відповідного кола користувачів облікової інформації [3, с. 97].

Незважаючи на значні переваги, використання інформаційних технологій в бухгалтерському обліку супроводжується значними недоліками:

- ризик втрати та викривлення облікової інформації;
- низька якість облікових даних та їх розлагодженість за підрозділами компанії;
- орієнтація на вимоги чинної методології бухгалтерського обліку супроводжується звуженням можливостей її діджиталізації;
- відсутність синергії обліково-аналітичної інформації з моделями вартості грошових коштів та інвестиційних проектів.

Процес діджиталізації бухгалтерського обліку пов'язані з виокремленням специфічних концепцій обробки та передачі облікової інформації (рис. 1).

Якісний розвиток цифрових сервісів в бухгалтерському обліку має на меті не тільки мінімізацію людського фактору в прийнятті рішень, але й вчасне отримання якісної інформації про процеси. При цьому, діджиталізація – це інструмент створення, реалізації та користування перевагами облікової системи, що підсилюються ІТ-технологіями [5, с. 148].

Новий етап розвитку інформаційних технологій у системі бухгалтерського обліку пов'язаний з використанням штучного інтелекту та машинного навчання.

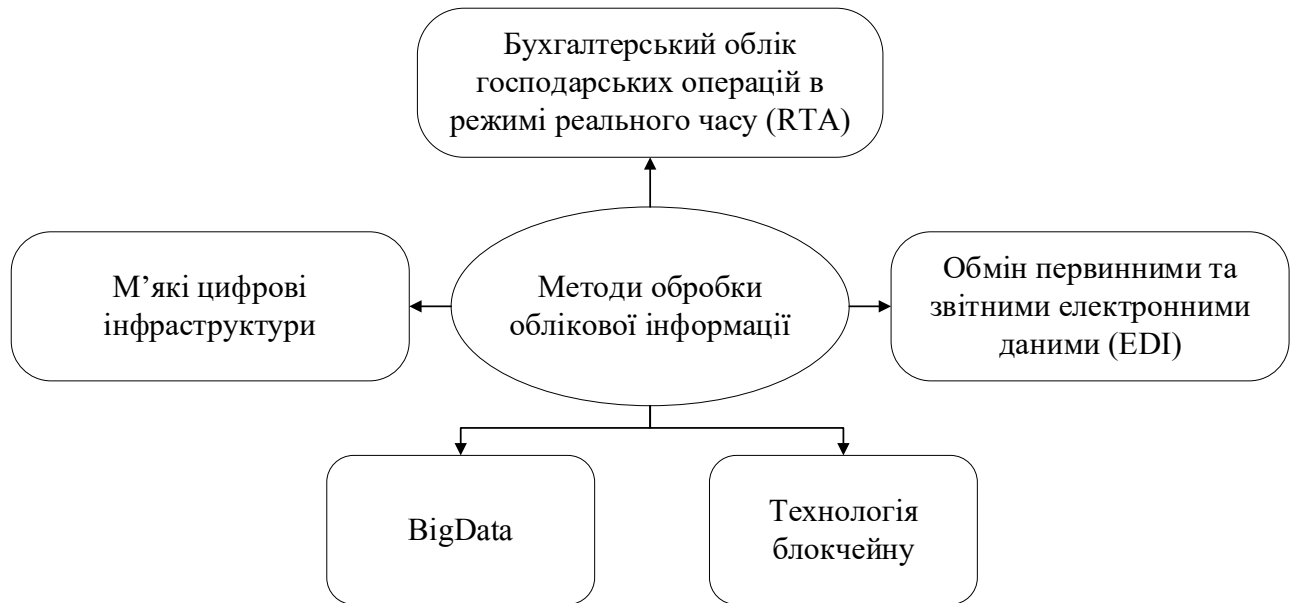


Рис. 1 Сучасні методи обробки інформації в контексті діджиталізації бухгалтерського обліку

Джерело: складено автором на основі [1, 3, 5]

За період 2010 – 2020 рр. збільшилась кількість підприємств, які застосовують інструментарій діджиталізації у процесі бухгалтерського обліку. При цьому, компанії використовують не тільки нові інформаційні технології (штучний інтелект, машинне навчання, блокчейн, Big Data тощо), а також включають зміни ключових елементів їх функціонування (стратегія, бізнес-модель, бізнес-процеси тощо).

Метою застосування штучного інтелекту (AI – Artificial Intelligence) є створення специфічних програм, які дозволяють самостійно аналізувати дані, приймати рішення на різних ланках управління, створювати комплексні моделі на основі попередньо сформованих правил. Використовуючи інструментарій статистичного аналізу та економетричного моделювання, штучний інтелект дозволяє будувати прогнози економічних показників та сценарії розвитку господарських ситуацій, переробити масив неструктурованих облікових даних в корисну інформацію, виявити нетривіальні взаємозв'язки між економічними явищами та процесами.

Машинне навчання (ML – Machine learning) передбачає використання алгоритмів, які допомагають комп'ютеру проаналізувати наявну облікову інформацію та зробити самостійні висновки на їх основі. Метою машинного навчання є повна або часткова автоматизація процесу бухгалтерського обліку, тобто розв'язок складних облікових задач. Використання машинного навчання дає широкі можливості в прийнятті управлінських рішень: методами комплексного аналізу виявити та передбачити подальший розвиток економічних ситуацій, пов'язаних з максимізацією прибутку та оптимізацією витрат.

Отже, можемо цілком стверджувати, що діджиталізація є потужним каталізатором подальшого розвитку бухгалтерського обліку: автоматизація

більшості облікових функції, використання криптографічного захисту облікової інформації, максимальне спрощення бізнес-процесів підприємства, зростання операційної ефективності та прозорості господарських явищ і процесів тощо.

Список використаних джерел:

1. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: навчальний посібник. – К.: Знання, 2013. – 349 с.
2. Івахненко С.В. Комп'ютерний аудит. Контрольні методики і технології: навчальний посібник. – К.: Знання, 2015. – 286 с.
3. Кобилін А.М. Системи обробки економічної інформації: навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2019. – 234 с.
4. Сусіденко В.Т. Інформаційні системи і технології в обліку: навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2019. – 224 с.
5. Шишкова Н.Л. Перспективи ІТ-модернізації бухгалтерського обліку: Актуалізація теорії і практики / Н.Л. Шишкова // Економічний вісник – 2019. – № 3. – С. 146 – 159. – URL: https://ev.nmu.org.ua/docs/2019/3/EV20193_146-159.pdf

Крупка Ярослав,
докт. екон. наук, професор,
Західноукраїнський національний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ: ІНВЕСТИЦІЙНИЙ АСПЕКТ

Ключові слова: інтегрована звітність, облік, нефінансова інформація, користувачі, інвестори, капітал, вартість підприємства.

Розкриваються структура та проблеми складання інтегрованої звітності. Аналізується склад користувачів такої звітності та їх інформаційні потреби. Відзначено, що основними користувачами, на яких має бути зорієнтована інтегрована звітність, є власники, реальні та потенційні інвестори. Нова концепція такої звітності в інвестиційному аспекті повинна бути спрямована на створення вартості підприємства: на рівні підприємства; для оцінки взаємовідносин між з партнерами у бізнесі; на суспільному рівні.

Yaroslav Krupka,
Ph.D., professor,
West Ukrainian National University

INTEGRATED REPORTING: INVESTMENT ASPECT

Key words: integrated reporting, accounting, non-financial information, users, investors, capital, enterprise value.

The structure and problems of integrated reporting are disclosed. The composition of integrated reporting users and their information needs are analyzed. It is noted that the main users on whom integrated reporting should be focused are owners, real and potential investors. The new concept of this reporting in the investment aspect should be aimed at creating the value of the enterprise: at the enterprise level; to assess the relationship between partners in business; at the public level.

У вітчизняних та й у зарубіжних наукових і практичних виданнях ведеться постійна дискусія стосовно необхідності та правил складання інтегрованої звітності. Більшість авторів вважають, що у такій звітності повинна інтегруватися інформація фінансового, управлінського обліку та нефінансові дані. Ця звітність може використовуватись для внутрішніх управлінських потреб, а особливо бути корисною зовнішнім стейкхолдерам. Інтегрована звітність має містити окрім фінансово-економічних показників, ще й інформацію стосовно соціальної, екологічної, інноваційної, стратегічної діяльності підприємства.

Об'єднати у інтегрованому звіті такі значні об'єми різносторонньої інформації досить складно. Через це очевидними стають певні недоліки такої звітності. На них наголошує проф. Лоханова Н. О., зокрема це:

- складність забезпечення суттєвості інформації;

- проблеми у забезпеченні балансу між розкриття потрібної, але не надмірної інформації;
- складність одночасного задоволення інформаційних потреб різних користувачів [1, с.156].

Нормативною основою формування інтегрованої звітності служить Міжнародний стандарт з інтегрованої звітності, затверджений Міжнародною радою з інтегрованої звітності (IIRC) у 2013 році. До міжнародної стандартизації інтегрованої звітності долучилися також Глобальна ініціатива звітності (GRI), якою розроблено чотири керівництва щодо звітності зі стійкого розвитку, та Рада з розробки стандартів про кліматичні зміни (CDSB), що затвердила концептуальну основу складання і розкриття інформації про кліматичні зміни.

В Україні на даний час відсутня нормативна база щодо складання спеціальної інтегрованої звітності. Однак, відповідно з прийнятими змінами до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» починаючи з 2019 року для середніх і великих підприємств, що становлять суспільний інтерес, запроваджений Звіт про управління. У Методичних рекомендаціях зі складання звіту про управління, затверджених Міністерством фінансів України 7 грудня 2018 року, пропонується формувати у ньому облікову та необлікову інформацію за такими напрямками: організаційна структура та опис діяльності підприємства; результати діяльності; ліквідність та зобов'язання; екологічні аспекти; соціальні аспекти та кадрова політика; ризики; дослідження та інновації; фінансові інвестиції; перспективи розвитку.

Як видно, рекомендована структура звіту про управління передбачає розкриття окремих напрямів економічної діяльності, зосереджується увага на екологічних та соціальних аспектах, кадровій політиці, можливих системних і несистемних ризиках. В основному така інформація потрібна для внутрішнього управління. Вона не може бути повною для власників, реальних та потенційних інвесторів. Тим більше, середні підприємства мають право не відображати в цьому звіті нефінансову інформацію.

До слова, у вищезгаданих Методичних рекомендаціях зазначено, що підприємства-емітенти цінних паперів, акції яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, мають подавати у цьому звіті ще й інформацію про корпоративне управління. Ними визначені напрями розкриття інформації про корпоративне управління, що стосується складу органів і повноважень корпоративного управління, структури акціонерів та умов проведення загальних зборів, окремих операцій з цінними паперами, організації системи внутрішнього контролю, дивідендної політики, перспектив розвитку та удосконалення корпоративного управління.

Більшість означених питань дійсно стосуються інвесторів, вони передбачені до розкриття у звітності, що подають емітенти до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку. Уведення таких показників до звіту про управління, який має подаватися у визначені інституції та оприлюднюватися, може призвести до дублювання інформації. Зрештою, в

Україні незначна кількість корпоратизованих суб'єктів приймають участь в торгах на міжнародних фондових біржах. Тому така пропозиція навряд чи буде повністю реалізована.

Більш реальною може бути ідея розширення в інтегрованій звітності інформації про створення вартості підприємства. Це пряме питання, яке стосується дійсних інвесторів, що вклали кошти і надіються на розширення діяльності та збільшення вигоди від таких вкладень. Розкриття інформації про можливості додаткового приросту капіталу має покращити інвестиційну привабливість підприємства, що зацікавить потенційних інвесторів. До речі, у визначенні поняття інтегрованої звітності, яке дається Міжнародною радою з інтегрованої звітності (IIRC), зазначено, що це процес, який призводить до подання підприємством відомостей в інтегрованому звіті про створення цінності протягом певного часу[2].

За розширення показників інтегрованої звітності в напрямі розкриття у ній інформації про вартісні індикатори виступають М.В. Корягін та П.О. Куцик [3, с.153]. Вони пропонують розкривати у ній інформацію у розрізі таких рівнів:

- рівень вартості для підприємства, що визначається на основі аналізу фінансових показників, можливостях щодо дивідендних виплат інвесторам, росту вартості акцій та інших показниках;
- рівень зростання загальної вартості суб'єкта, що є важливим для контрагентів, працівників та засвідчує його фінансову стійкість;
- рівень вартості для суспільства, тобто наскільки цінною є діяльність підприємства для суспільства, які вигоди (або шкоду) вона принесе громадянам та країні. Така інформація також є немаловажною для потенційних інвесторів.

Загалом, розширення інформаційного забезпечення через інтегровану звітність, доповнення її інформацією стосовно формування вартості капіталу суб'єктів господарювання на різних рівнях їх економічного життя дозволить покращити інвестиційний клімат у бізнесі та державі, залучати додаткові кошти на розвиток підприємництва як від внутрішніх, так й від іноземних інвесторів.

Список використаних джерел:

1. Лоханова Н. О. Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень: монографія. Херсон: Грінь Д.С., 2012. 400 с.
 2. Проект міжнародного формату інтегрованої звітності. URL: http://bdo.com.ua/intehrirovannaja_otchetnost.
- Корягін М. В., Куцик П. О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія. К.: Інтерсервіс, 2016. 276 с.

Левицька Світлана,
д.е.н., професор,
Національний університет водного
господарства та природокористування

АЛЬТЕРНАТИВА ПЕРЕОЦІНКИ ЕКОНОМІЧНОЇ ВИГОДИ ДЛЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Ключові слова: економічна вигода, потенціал корисності, нематеріальний актив, збалансованість бізнесу.

Svitlana Levytska,
Doctor of Economics, Professor
National University of Water and
Environmental Engineering

ALTERNATIVE OF ECONOMIC BENEFIT REVALUATION FOR INTANGIBLE NON-CURRENT ASSETS

Key words: economic benefit, usefulness potential, intangible assets, sustainable business.

The information support usefulness at the management stages depends on the professional judgments objectivity of the economic benefits assessment from the use of assets. The current assessment is effective, which is formed at posting the asset, is revised during the period of asset retention on the balance sheet, as well as in sales / transfers, write-off throw unfitness. The international accounting practice of economic benefit for asset valuing is noteworthy: an enterprise determines the maximum economic benefit that is probable as a result of cash or other compensatory receipts. However, the valuation does not depend on the entity intention to use the excess of economic benefit over costs related to the relevant asset acquisition.

It is expedient to study changing the assessment of economic benefits processes on the example of intangible assets. Researchers recommend considering assets as identified and valued long-term and/or current assets - for example, methodological assessment approaches of "Intellectual Property Rights". Assessing the economic benefit of such intangible asset involves a continuous complex process of the book value formation: professional knowledge realization and competencies is characterized by a permanent profitability increase for both the employee and the entity; costs that increase of productive qualities and employee characteristics can be considered as an investment.

Given the liquidity period of the economic benefit accounting assessment (coverage by cash or other highly liquid assets) it must be identified by analytical sub-accounts as the economic benefit or potential economic benefit from intangible assets use. If we have the intangible assets impact on sales revenue (for example, such production assets amortization) - the potential utility is obvious.

The entity takes into account in its added value components of the "mixed value" assessment as one of important financial means of social and environmental value for both society and economy. This approach involves trade-offs between commercial and social business aspects.

Approaches proposed in the work to the economic benefit classification, analytical accounting of assessment elements will allow effective strategic planning of the payment discipline and business development in general. That will positively affect the sustainable entrepreneurship development in Ukraine.

Ведення бізнесу на засадах збалансованості обумовлює концентрацію управлінських рішень на фінансово – економічному забезпеченні як операційної діяльності, так і заходів, передбачених програмами соціальної підтримки та екологічної безпеки господарювання. Корисність інформаційного забезпечення на етапах поточного та стратегічного управління залежить від об'єктивності професійних суджень щодо оцінки вартості активів: дієвою для системи менеджменту є поточна оцінка, що формується на момент оприбуткування активу, переглядається протягом періоду його утримання на балансовому обліку, а також в операціях продажу / передачі, списання за непридатністю. Сьогодні переважно здійснюється списання активу (тобто, його ЕВ) по балансовій вартості. В операціях реалізації, обміну розмір компенсації перевищує оцінку ЕВ, що, в більшості випадків, на етапах попереднього планування господарської діяльності не враховується.

В міжнародній практиці цікавим є погляд на підприємництво через процес його пристосування до змін: в оцінці бізнесу має відображатись не лише економічна, а й соціальна його діяльність, обмежена часом та місцем [1]. Слушно навести міжнародну облікову практику оцінки ЕВ активу: підприємство визначає максимальну економічну вигоду, що є ймовірною внаслідок грошових чи інших компенсаційних надходжень. Така оцінка не залежить від наміру суб'єкта господарювання використати суму перевищення ЕВ над затратами, пов'язаними з придбанням відповідного активу [2].

Для прикладу, IPSASB зазначає, що соціальні виплати надаються там, де виник соціальний ризик (наприклад, людина стала безробітною, або особа досягла пенсійного віку). При цьому, соціальні ризики не передбачають виконання низки зобов'язань особою-бенефіціаром, зокрема, в частині повернення таких виплат. Отже, підхід до виконання зобов'язань при визнанні та вимірюванні соціальних виплат має врахувати відповідні суми на предмет фінансового забезпечення таких операцій [3].

Процеси зміни оцінки ЕВ доцільно дослідити на прикладі нематеріальних необоротних активів (ННА). Встановлено, що 500 акціонерних компаній США з найбільшою ринковою капіталізацією за 40 років змінили питому вагу матеріальних активів по відношенню до нематеріальних активів. За цей період частка ННА зростає з 17% до 84% [4].

Науковці рекомендують розглядати ННА як ідентифіковані оцінені довгострокові та/або оборотні активи, що фізично не втілені, являють собою права на інтелектуальну власність, використання природних ресурсів, майнові та організаційно-економічні пільги, здатні приносити економічну вигоду. При

цьому, рідко акцентується увага на контролі та управлінні підприємством щодо такого активу, визначенні ліквідаційної вартості, дотриманні вимог щодо визнання активів відповідно до облікового стандарту, оцінці фізичного зносу та ризику морального зносу.

Цікавими є методичні підходи до оцінки використання ННА такого класу як «Права на інтелектуальну власність»: актив розглядається комплексно через набуті професійні здібності людини та результат її діяльності. Відповідно, впливають на балансову вартість дві складові ЕВ:

- вартісна: оцінка витрат на формування професійних компетентностей (підкріплені дипломами, сертифікатами, атестатами тощо);
- якісна: професійне судження керівництва щодо потенціалу корисності результатів праці, що очікують отримати від працівника [5].

Оцінювання ЕВ такого ННА передбачає незакінчений комплексний процес формування балансової вартості: реалізація професійних знань і компетенцій характеризується перманентним зростанням прибутковості для носія (працівника) та суб'єкта господарювання; витрати, що збільшують продуктивні якості працівника, можна розглядати як інвестиції.

Менеджмент організації бізнесу для прийняття рішень оперативного та стратегічного управління потребує об'єктивної інформації щодо ліквідності активів (в т.ч. нематеріальних). З огляду на період трансформації облікової оцінки ЕВ (її покриття грошовими коштами або іншими високоліквідними активами) необхідно ідентифікувати за аналітичними субрахунками одержану економічну вигоду та потенційну економічну вигоду від використання ННА.

Якщо для вітчизняних підприємств обліковими стандартами визначено критерієм оцінки доходів та витрат економічну вигоду, то для суб'єктів державного сектору - економічну вигоду та/або «потенціал корисності»: «...наявні та потенційні можливості, які отримає суб'єкт державного сектору від використання активів, що безпосередньо не генерують надходження грошових коштів, для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб».

Потенціал корисності та потенційна економічна вигода за економічним змістом не є тотожними. Розглядаючи вплив ННА на доходи від реалізації (наприклад, амортизація таких активів виробничого призначення) – маємо потенціал корисності.

Суб'єкт підприємницької екосистеми враховує в створеній ним доданій вартості складові оцінки «змішаної цінності» як одного з засобів формування фінансової, соціальної та екологічної цінності для суспільства та економіки. Змішана цінність передбачає компроміси між комерційними та соціальними аспектами, відтак, актуалізується стійкість бізнесу [6].

Регламентована міжнародними та національними обліковими стандартами переоцінка активів (в т.ч., ННА) передбачає при обранні критеріїв переоцінки економічні фактори, не беручи до уваги цінність активу з точки зору його впливу на реалізацію заходів соціального захисту та екологічної безпеки. Запропоновані в роботі підходи до класифікації ЕВ, аналітичного обліку елементів її оцінки з урахуванням відповідної міжнародної практики соціально

відповідального бізнесу та вітчизняних економіко-правових реалій покращать дієвість оперативного та стратегічного управління, уможливають результативне стратегічне планування як розрахунково-платіжної дисципліни, так і розвитку бізнесу на перспективу, що, безперечно, позитивно вплине на поступальний збалансований розвиток підприємництва в Україні.

Список використаних джерел:

1. Alistair R. Anderson. Conceptualising Entrepreneurship as Economic “Explanation” and the Consequent Loss of “Understanding”. *International Journal of Business and Globalisation*, 14 (2). 145–157. DOI: 10.1504/IJBG.2015.06743.
2. ТЛУМАЧЕННЯ КТМФЗ 14 МСБО 19: Обмеження на активи з визначеною виплатою, мінімальні вимоги до фінансування та їхня взаємодія. IFRIC 14_ukr.pdf. URL: <https://zakon.help/article/tlumachennya-ktmfz-14-msbo-19-obmezhennya-na-aktiv-i-za>.
3. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) 42 Summary—Social Benefits. Available at: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSAS-42-Social-Benefits-At-a-Glance.pdf>.
4. Zenovii Mykhailo Zadorozhnyi, Valentyna Yasyshena. INTANGIBLE ASSETS AS AN ACCOUNTING AND MANAGEMENT OBJECT. *Marketing and Management of Innovations*. Issue 1, 2019. DOI: [org/10.21272/mmi.2019.1-10](https://doi.org/10.21272/mmi.2019.1-10).
5. Л. О. УКРАЇНСЬКА. ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ КОРПОРАЦІЇ: СУЧАСНІ ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ. *Економічна теорія і право: зб. наук. праць* – Харків: Право, 2018. – № 2 (33). DOI: 10.31359/2411-5584-2018-33-2-42.
6. НПСБОДС 121 «Основні засоби». Наказ МФУ №1202 від 12.10.2010. Документ z1017-10. Редакція від 01.01.2018, підстава- z1546-17. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>.

Мазіна Олександра,
канд. екон. наук, доцент,
Університет державної фіскальної служби України

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ОЦІНКИ ПРАВА КОРИСТУВАННЯ ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ

Ключові слова: людський капітал, об'єкт оренди, право користування людським капіталом, теперішня вартість, трудовий договір.

Oleksandra Mazina,
PhD, Associate Professor,
The University of the State Fiscal Service of Ukraine

METHODOLOGICAL PREREQUISITES FOR EVALUATION OF THE RIGHT TO USE HUMAN CAPITAL

Key words: human capital, lease object, right to use human capital, present value, employment contract.

Забезпечення розвитку людини як основного ресурсу від мікро- до глобального рівня є пріоритетним у світовій практиці як основа забезпечення потенційного розвитку будь якої держави. Тим не менше, відсутність належного облікового забезпечення даного ресурсу призводить до безконтрольного його знецінення і знищення, а значить і до втрати потенціалу будь-якого розвитку у майбутньому.

Наявність глобальних ініціатив Організації Об'єднаних Націй (ООН) стосовно розвитку людини та стосовно цілей сталого розвитку, є недосконалим механізмом, достатньо обмеженим і неефективним у країнах з перехідною економікою, що призводить до втрати людського капіталу, як за рахунок знецінення, так і за рахунок переміщення (міграції в країни з кращими умовами і можливостями розвитку), з усіма подальшими наслідками стосовно втрати можливостей економічних і соціальних перетворень.

Вирішення проблемних питань отримання релевантної інформації стосовно стану, збереження та розвитку людського капіталу вбачається у використанні системи бухгалтерського обліку, як валідованої системи, що дає високий ступінь впевненості в тому, що сама система буде послідовно приводити до результатів, які відповідають її загальноприйнятим критеріям як і стосовно будь-яких інших об'єктів бухгалтерського обліку.

Основними дискусійними питаннями стосовно ідентифікації та відображення людського капіталу як активу є його контрольованість і можливість достовірної оцінки. Дискусійність контрольованості людського капіталу як активу полягає у його невіддільності від суб'єкта - власника, працівника. Негативним фактором також є неунормованість підходів до оцінки

людського капіталу, що дає суттєве підґрунтя противникам визнання активом цього об'єкту, залишатися на своїх позиціях.

Погоджуючись з позицією науковців, які віддають належне значення та приділяють значну увагу до методичного забезпечення оцінки людського ресурсу з метою його відображення в системі бухгалтерського обліку [1; 2], а також долучаючи до цих розробок підходи науковців фізичної економіки [3; 4], в даному дослідженні приділена увага людському капіталу як об'єкту оренди у розумінні цього поняття міжнародним стандартом фінансової звітності (IFRS) 16 «Оренда» [5]. Важливе значення у такому підході відіграє і сама Концептуальна основа фінансової звітності, нова редакція якої була опублікована у 2018 році. Суттєві зміни в сучасній редакції Концептуальної основи фінансової звітності полягають у визначенні поняття активу, яким вважається існуючий економічний ресурс, при цьому, економічним ресурсом визначено «право, яке може принести економічні вигоди».

Прийняття визначення активу, як права, що може принести економічні вигоди, посприяло виникненню і визнанню такого активу як «Право на користування майном», оцінка якого встановлюється введенням в дію у 2019 році МСФЗ 16 «Оренда». У цьому стандарті поняття оренди визначено як «... договір або частина договору, згідно якого передається право користування активом протягом певного періоду часу в обмін на відшкодування», а орендовані активи відображаються в активах господарюючого суб'єкта - орендаря саме як «Право на користування майном». Оцінка такого активу здійснюється на основі первісної оцінки зобов'язання з оренди, яка, у свою чергу, формується як поточна дисконтована вартість майбутніх орендних платежів.

Отже, опираючись на сучасні підходи до визнання активу як права на користування майном (ресурсом) та використовуючи методичні підходи стосовно оцінки такого активу, визначені в МСФЗ 16 «Оренда», пропонується здійснювати оцінку такого активу як «Право користування людським капіталом» з метою відображення його у системі бухгалтерського обліку та звітності.

Трактування використання людського капіталу господарюючим суб'єктом як об'єкта орендних відносин, полягає у реальній можливості не відділяючи людський капітал від власника, передавати його у користування суб'єкту господарювання.

Якщо вважати трудовий договір, який заключається з висококваліфікованим фахівцем на термін більше ніж один рік, з визначеними умовами виконання такого договору зі сторони працівника та господарюючого суб'єкта, що можна вважати контролюючим фактором, як це і передбачено для визнання права користування активом (майном) у МСФЗ 16 «Оренда», та з відомою заробітною платою (можна використовувати при цьому мінімальну заробітну плату, або Єдину тарифну сітку як аналог орендного платежу), то в наявності у господарюючого суб'єкта будуть практично усі дані для розрахунку як зобов'язань по оренді людського капіталу так і оціночної вартості активу «Право користування людським капіталом».

Список використаних джерел:

1. Денисюк О., Покинньчереда В. Оцінка людського капіталу. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2016_1_9
2. Головай Н.М. Вкладення в людський капітал і заробітна плата: обліковий аспект. URL: <https://cutt.ly/Mc2L8og>
3. Мазіна О. Людський капітал: проблеми оцінювання і збереження. URL: <https://cutt.ly/7c2Xhgs>
4. Добия М. Человеческий капитал в экономической перспективе. Київ. Кондор. 2012. 240 с.
5. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда». URL: <https://cutt.ly/0c2Zt4l>

Малишкін Олександр,
докт. екон. наук, професор,
Державний університет інфраструктури та технологій

УДОСКОНАЛЕННЯ РЕГІСТРІВ ОБЛІКУ: КУДИ НАС РУХАЄ МІНФІН?

Ключові слова: реєстри обліку, форми бухгалтерського обліку.

Alexandr Malyshkin,
Doctor of Economics, Professor,
State University of Infrastructure and Technology

IMPROVING ACCOUNTING REGISTERS: WHERE THE MINISTRY OF FINANCE MOVING US?

Key words: accounting registers, forms of accounting.

Мінфін України наказом від 21.07.2021 р. № 408 [1] вніс зміни до Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку [2]. Наскільки актуальними є нововведення для практики і для теорії бухгалтерії?

Досвід свідчить, що використання різних реєстрів (реєстрів) бухгалтерського обліку обумовлено відображенням різноманітних за змістом господарських операцій, техніці і технології ведення бухгалтерського обліку й рівнем використання комп'ютерної і цифрової техніки. Сукупність реєстрів складає сутність форми бухгалтерського обліку. Проте, в нормативах Мінфіну з часів незалежності України ми не зустрінемо назви форми, яку рекомендує відомство підприємствам. Судячи з назви реєстрів – журнальна. Якось не в'яжеться така назва з цифровими технологіями.

У коментарі до Методрекомендацій № 408 фахівці Мінфіну зауважують, що затверджені реєстри розраховано на відображення документообороту невеликих і середніх підприємств [3]. Отже, у Мінфіні розуміють, що великі підприємства і без підказки держави здатні організувати свою систему реєстрації даних з метою фінансової звітності. А іншим варто підказати. Нагадаємо, що на сьогодні ці питання також регулюються у сфері малого підприємництва (наказ Мінфіну від 15.06.2011 № 720) та у сільськогосподарської галузі (наказ Мінагрополітики від 04.06.2009 № 390).

Форми реєстрів та їхній перелік у 2021 році залишилися у незмінному вигляді як і при їх затвердженні у 2000 році: *журнали із 1-го по 7-ий; відомість № 8 позабалансового обліку; аркуш-розшифровка за дебетом рахунку; бухгалтерська довідка до Журналу; головна книга; реєстр депонованої заробітної плати* [2].

До порядку заповнення облікових реєстрів внесені точкові зміни та уточнення. Пов'язані вони, переважно, зі змінами у Плані рахунків підприємств і організацій та новаціями зі сфери МСФЗ, серед яких:

- *введений реквізит «Одиниця виміру» до кожного регістру.* Зрозуміло, що по операціях у національній валюті у всіх регістрах це буде грн, коп. В іновалюті можуть бути зазначені грн., коп./USD/E тощо;

- *підприємства, які складають фінзвітність за МСФЗ, можуть застосовувати норми [Методичних рекомендацій № 356](#), якщо вони не суперечать МСФЗ.* Насправді таких суперечок не знайти, оскільки МСФЗ визначають методику обліку, а Рекомендації – техніку обліку. Більше того, а ні МСФЗ, а ні НПСБО не оперують поняття «рахунок», «план рахунків», «кореспонденція». Це – різні площини, які не перетинаються;

- *регістри бухобліку можна складати у паперовій або в електронній формі та вони повинні мати обов'язкові реквізити.* Цим пунктом Мінфін відреагував на існування в практиці вже багато років електронного формату регістрів. Жодна бухгалтерська програма не обходиться без набору регістрів, це очевидний факт. Для надання юридичної сили регістрам вони повинні мати обов'язкові реквізити. З точки зору техніки обліку ці вимоги є безглуздими, адже до балансу потрапляють цифри сальдо рахунків в «голому вигляді». Хоча обов'язкові реквізити є законодавчою вимогою (ст. 9 Закону про бух облік та фінансову звітність), їх дотримання характеризує саме юридичний, а не фінансовий аспект господарських операцій;

- *регістри бухобліку за всіма господарськими операціями заповнюють у гривнях і копійках, а регістри, що, крім того, ведуться окремо за операціями в іноземних валютах, - у відповідних вимірниках іноземної валюти.* Аналогічна вимога містилася і раніше у прикінцевих положеннях Методрекомендацій № 356;

- *підприємства, враховуючи особливості своєї діяльності і технології обробки облікових даних, можуть додатково розробляти власні облікові регістри, які мають містити обов'язкові реквізити, та затверджувати їх у розпорядчому документі про організацію бухобліку.* Насправді, цей пункт чи не найбільш революційний. Адже нарешті Мінфін дозволив те, що вже існує багато років як практика. Проте слово «додатково розробляти» можна трактувати і як доповнення до рекомендованих регістрів (наприклад, до журналу 7 відкривають відомість по субрахунку 43 «Резервний капітал»), так і введення нових (наприклад, вводиться новий журнал 1/1 по субрахунку 335 «Електронні гроші в національній валюті»);

- *якщо вносяться зміни до Плану рахунків та [Інструкцію про його застосування № 291](#), підприємство за потреби приводить у відповідність до таких змін свої облікові регістри.* Тим самим підкреслено, що затверджені облікові регістри не можуть бути «прокрустовим ложе» для рахунків бухгалтерського обліку.

З практики багатьох розвинутих країн світу відомо, що уряди не затверджують форми облікових регістрів для підприємств. Навіть у Польщі, яка унаслідувала чимало радянських атрибутів обліку, необхідність регістрів регламентуються статтею 2 Закону про бухгалтерський облік від 1994 р. «Ведення бухгалтерських книг» [4]. Проте форми регістрів не доводяться централізовано, це справа самого підприємства.

Той факт, що в Україні Мінфін все ще «рекомендує» підприємствам, як має виглядати табличка журналу та відомості, має своє радянське коріння, де все тотально контролювалося державою, у тому числі, й бухгалтер. Сучасна бюрократія забуває, що в умовах ринкових відносин бізнес - справа добровільна, а бухгалтерія має обслуговувати його внутрішні запити у такий спосіб, який задовольняє інтереси підприємства. Звичайно, фінансова звітність на зовні регламентується вимогами МСФЗ або національними стандартами.

Повною мірою це стосується і форм реєстрів в автоматизованих і цифрових програмах – підприємство має право обирати будь-яку програму з будь-яким набором реєстрів. Щоправда, українською мовою.

Назва наказів Мінфіну № 356 та № 408 як «Рекомендації...» свідчить про необов'язковість їх застосування. Натомість, у сфері оподаткування держава, як збирач податків, має право встановлювати форми декларацій та звітів і вимагати їх дотримання платниками податків. Прикладом регламентації реєстру податкового обліку слугують типова форма реєстру, в якому здійснюється облік доходів і витрат фізичними особами – підприємцями (затверджена Мінфіном України від 13 травня 2021 року № 261) [5]. У разі ведення обліку доходів і витрат в електронному вигляді самозайнята особа зобов'язана вести таку форму (таблицю) у форматі EXCEL або в електронній формі засобами електронного кабінету.

Для надання реєстрам бухгалтерського обліку юридичної доказовості керівництву підприємства відповідно до чинного програмного забезпечення, яке застосовується, варто затвердити їхні форми та довести до виконавців, у першу чергу до бухгалтерів. Таким чином, регламентація форм реєстрів є актуальною на внутрішньофірмовому рівні для конкретного підприємства. При цьому має бути дотримано мінімум обов'язкових реквізитів, які встановлені згаданими Метод рекомендаціями № 356 та Положенням № 88 [6].

На думку автора, в українському правопису правильним є написання словосполучення як «облікові реєстри» замість «облікові реєстри». Проте, це тема окремої статті.

Список використаних джерел:

1. Про затвердження змін до Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Наказ Мінфіну України № 408 від 21.07. 2021. URL.<https://mof.gov.ua/storage/files/408.pdf>
2. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Наказ Мінфіну України № 356 від 29.12.2000. URL.<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>
3. URL. <https://www.mof.gov.ua/uk>
4. Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС : монографія [Малишкін О.І., Безверхий К.В., Ковова І.С., Семенова С.М., Шуляренко С.М., Карєв В.П.]; за наук.ред. О.І. Малишкіна. Київ: ВД «АртЕк», ДУІТ, 2018, с.78.
5. Про затвердження типової форми, за якою здійснюється облік доходів і витрат фізичними особами - підприємцями і фізичними особами, які

провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення. Наказ Мінфіну України від 13 травня 2021 року N 261.
URL.http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE36487.html

6. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Мінфіну України N 88 від 24.05.1995.
URL.<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

Мамишев Андрій,
канд. наук з держ. упр.,
завідувач відділу державного фінансового контролю
Відділення методології бухгалтерського
обліку та фінансового контролю,
Науково-дослідний фінансовий інститут
ДННУ «Академія фінансового управління»

МІСЦЕ ОБЛІКОВО-ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА ШЛЯХИ ПОСИЛЕННЯ ПІДЗВІТНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Ключові слова: державне підприємство, бухгалтерський облік, звітування, міжнародні стандарти, підзвітність, прозорість, контроль, аудит.

Andrii Mamyshev,
PhD in Public Administration,
Head of Public Financial Control Division,
Accounting and Financial Control Methodology Department,
Research Financial Institute of the Academy of Financial Management

PLACE OF ACCOUNTING AND REPORTING INFORMATION AND WAYS TO STRENGTHEN THE ACCOUNTABILITY OF STATE-OWNED ENTERPRISES

Key words: state-owned enterprise, accounting, reporting, international standards, accountability, transparency, control, audit.

State-owned enterprises have a significant financial and economic impact in many countries, including Ukraine, where the income of part of the profits and dividends from the activities of state-owned enterprises reaches seven percent of state budget revenues [1]. In the international arena, state-owned enterprises are among the largest companies in the world. However, the vast majority of them have a lower level of productivity than private sector enterprises, and are not ready to compete. The activities of many of them lead to significant expenditures of national budgets, and in some cases they can cause a financial and economic crisis. In Ukraine, almost half of state-owned enterprises are not profitable or do not work at all.

Disclosure of accounting and reporting information of state-owned enterprises in state reporting and providing appropriate incentives for state-owned enterprises contributes to better coordination of actions and results of their activities with general government goals. Therefore, it is important that the financial transactions, assets and liabilities of state-owned enterprises are fully integrated into the financial statements of the state. Applying such an approach to the balance of the public sector would increase the transparency of financial performance of state-owned enterprises and relations with other components. Some countries or regions already apply this approach (Australia, New Zealand, Great Britain) or partially reflect the main

financial indicators of state-owned enterprises in public accounts (for example, Latin America) [5].

Mechanisms to ensure transparency and accountability of state ownership of state-owned enterprises include the development of clear justifications for state-owned enterprises, a coordinated and effective management function, and regular and public disclosure of aggregate reporting on public sector enterprises. Regular reporting on the activities and results of state-owned enterprises is an important element of state transparency and accountability. In Ukraine, the first aggregate report on financial information and activities of the TOP-100 leading state-owned enterprises was prepared and published in 2018 by the Ministry of Economic Development and Trade for 2017 [2].

As the ultimate owner of state-owned enterprises is the public, they are the main intended audience of these aggregate reports. Web communications are always used around the world to facilitate public access to this reporting information. Recent research has shown that about half of the countries surveyed prepare and post on the Internet some aggregate reports on state-owned enterprises, which include all or most state-owned enterprises [3].

All countries that publish aggregate reports include information on the financial performance of state-owned enterprises, which should be considered the main issue of aggregate reports. Some countries (Lithuania, Norway, Sweden and Turkey) include in the aggregate reports certain information on expenditures related to public policy objectives and corresponding funding provided from the state budget. The reporting component may include a section on the analysis of fiscal risks associated with state-owned enterprises, both at the level of the individual state-owned enterprise and (where appropriate) in the public sector as a whole.

Another equally important issue is the full integration of state-owned enterprises into the public sector accounting system. This is likely to require additional approaches. However, it has already become clear that those countries that currently report only on the financial results of the central / state budget (revenues, expenditures, budget balances and debt) should supplement these reports with memoranda covering state guarantees provided to state-owned enterprises [5].

Recently, the issue of discussing the compatibility of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) with the accounting systems used by state-owned enterprises in the preparation of consolidated financial statements in the public sector has been increasingly on the agenda [4].

According to the analysis of existing interpretations of preconditions and comments to them, IPSAS are designed for use by public sector entities that meet the following criteria: (1) are responsible for providing services to the public and / or redistribution of income and social wealth; (2) mainly financed, directly or indirectly, by taxes and / or transfers from other levels of government, social contributions, borrowings or fees; (3) do not have the main purpose of making a profit.

However, the IPSAS Board does not determine which entities accept IPSAS. This should be the decision of the regulator in each individual jurisdiction. State-owned enterprises are likely to report in accordance with International Financial

Reporting Standards (IFRS) or other financial reporting standards developed at the national level for profit-making entities.

Until 2016, IPSAS contained a clear requirement for state-owned enterprises to report in accordance with IFRS. However, after the revision in 2016, this provision was removed and, in essence, this means that certain IPSAS standards can be applied by state-owned enterprises in accordance with the needs of users of financial statements and the established national requirements of the regulator. However, as for IFRS, IPSAS standards allow for different approaches in accounting policies to certain types of standards.

According to the staff of IPSAS Board, the use of IPSAS for non-profit organizations should not lead to incompatibilities when state-owned enterprises, which report in accordance with IFRS or similar national frameworks, are consolidated in government financial statements. If the same accounting policies are adopted where similar choices are made in accordance with IPSAS and IFRS, the preparation of consolidated reports should not pose significant problems [4].

Publication of financial statements of state-owned enterprises is a prevailing practice in developed economies, whereas in developing countries, disclosure is often limited to a list of state-owned enterprises. The financial statements of state-owned enterprises should be audited by a national audit service (supreme audit institution) or by private audit firms approved by the national audit service. Countries such as Finland, France, Ireland, New Zealand and Sweden systematically publish assessments of the performance of at least their largest state-owned enterprises [5].

Due to the peculiarities of the functioning of the financial, monetary, credit and investment markets, public administration is gradually changing the emphasis on working in market conditions, which requires the improvement of analytical functions of management and control. In today's world, the role of the external auditor of a state-owned enterprise is gradually changing, which is also very important. After the appointment, the external auditor is publicly responsible for compliance with the principle of "checks and balances", making sure that the state-owned enterprise accurately reflects its strategy and performance indicators in the preparation and submission of external reports.

Thus, the transparency of state-owned enterprises and their relations with the government are critical to accountability. Bringing state-owned enterprises to the public will promote compliance with the principles of transparency and accountability by providing up-to-date, reliable and high-quality reporting on performance, which in turn will help build trust between the state-owned enterprise, government, the public and other stakeholders. Aggregate reporting should reveal as much as possible the features of the organization and activities of state-owned enterprises. Integration into the public domain requires that accounting and financial reporting requirements be taken into account in accordance with international standards for the public sector. It is also necessary to strengthen the role of external audit of financial activities and evaluation of internal control systems of state-owned enterprises.

References:

1. Report of the Cabinet of Ministers of Ukraine on the implementation of the Law of Ukraine "On the State Budget of Ukraine for 2020". - URL: <https://drive.google.com/file/d/1iPf9EhMqDmQd602NSKGoUVg3uQanXe6C/view> (accessed 24.05.2021)
2. Review of TOP-100 state-owned enterprises of Ukraine for 2017. - Ministry of Economic Development and Trade of Ukraine. - URL: https://issuu.com/mineconomdev/docs/___100_-_2017
3. Ownership and Governance of State-Owned Enterprises: A Compendium of National Practices. – OECD, 2018. – URL: <http://www.oecd.org/corporate/Ownership-and-Governance-of-State-Owned-Enterprises-A-Compendium-of-National-Practices.pdf>
4. State-Owned Enterprises and IPSAS-Based Consolidated Financial Statements. – IPSASB's Staff Questions and Answers, 2018, May. – URL: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-Staff-Questions-and-Answers-SOEs-For-Comms-v5.pdf>
5. State-Owned Enterprises: The Other Government. – IMF, 2020, April. – URL: <https://www.imf.org/~media/Files/Publications/fiscal-monitor/2020/April/English/ch3.ashx>

Мельник Тетяна,
канд. екон. наук, доцент,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ЕЛЕКТРОННИЙ ОБЛІК ТРУДОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПЕРСОНАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Ключові слова: зайнятість, персонал, трудова діяльність; цифровізація, електронний облік трудової діяльності, трудова книжка; контроль.

Tetiana Melnyk,
PhD, Associate Professor,
Taras Shevchenko National University of Kyiv

ELECTRONIC ACCOUNTING OF LABOR ACTIVITY OF THE ENTERPRISE'S PERSONNEL

Key words: employment, personnel, labor activity, digitization, electronic accounting of labor activity, labor book, control.

«Кожен має право на працю...» (ст.43) [1], «Кожен має право на вільно обрану зайнятість» (ст.3) [3]. Трудові відносини всіх працівників підприємства регулює Кодекс законів про працю України (КЗпП). Реалізація права на працю персоналом підприємства здійснюється «шляхом укладення трудового договору про роботу на підприємстві... або з фізичною особою» [2].

Цифровізація – це один з сучасних трендів, які безпосередньо впливають на характер трудових відносин між персоналом та роботодавцем, особливо це актуально в умовах COVID 2019, а також при поступовому переході від індустріальної до постіндустріальної епохи розвитку суспільства, від Економіки 3.0 до Економіки 4.0 (цифрова економіка).

Нині запроваджено облік трудової діяльності в електронній формі, в Реєстрі застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування, про що свідчать такі нормативно – правові документи:

- Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обліку трудової діяльності працівника в електронній формі, Закон України від 05.02.21 р. № 1217-IX (з 10 червня 2021 року набув чинності) [4], яким унесено зміни до КЗпП, зокрема ч. 3 ст. 24, ч. 2 ст. 48 КЗпП) [2];

- Порядок обліку трудової діяльності працівника, фізичної особи – підприємця, фізичної особи, яка забезпечує себе роботою самостійно, в електронній формі, постанова КМУ від 27.11.2019 № 1084 (Порядок 1084).

Абз.2 статті 24 КЗпП зазначає, що при укладенні трудового договору необхідно надати «...паспорт або інший документ, що посвідчує особу,

трудова книжка (у разі наявності) або відомості про трудову діяльність з реєстру застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування»[2]. Раніше роботодавці зобов'язані були вести паперові трудові книжки на всіх найманих працівників. Можливими електронні трудові книжки в Україні стали після затвердження Порядку 1084 [5], який передбачає, що відомості про трудову діяльність працівника подають ПФУ через веб-портал електронних послуг у вигляді сканованих копій документів з обов'язковим накладенням страхувальником (роботодавцем) або працівником кваліфікованого електронного підпису. Зазначені відомості можуть бути подані також в оцифрованому вигляді. Вимоги до формату інформації встановлює ПФУ.

Відомості про трудову діяльність працівника зберігаються в складі персональної облікової картки застрахованої особи у реєстрі застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування (табл.1).

Таблиця 1

Інформація про трудову діяльність працівника, яка включається до Реєстру застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування

Відомості	Що включають
1. Відомості, що дають змогу ідентифікувати особу	• унікальний номер персональної облікової картки у Реєстрі застрахованих осіб; • прізвище, ім'я, по батькові (за наявності) особи на момент подання відомостей до ПФУ; • дата народження; • реєстраційний номер облікової картки платника податків (крім осіб, які мають відмітку у паспорті про відмову); • стать; • унікальний номер запису в Єдиному державному демографічному реєстрі та серія, номер і назва документа, з якого взяті відомості (за наявності); • місце проживання; • засоби зв'язку (номер телефону, адреса електронної пошти)
2. Відомості про періоди трудової діяльності	• податковий номер та найменування страхувальника; • рік, за який внесено відомості; • період трудових відносин; • професійна назва роботи; • назва посади із зазначенням структурного підрозділу; • відомості про прийняття на роботу, присвоєння/зміну/позбавлення розряду, рангу, класу, звання, категорії, проходження стажування, переведення на іншу роботу, підстави звільнення; • інформація про основне місце роботи; • освіта
3. Дані про особливі умови праці, що дають право на пільги	• номер списків (розділ, підрозділ) виробництв, робіт, професій, посад і показників; • результати атестації умов праці із зазначенням номера і дати розпорядчого акту; • повна/неповна зайнятість; • кількість відпрацьованих працівником календарних днів (годин) за відповідний місяць, зокрема в особливих умовах праці, що дають право на пільги
4. Закордонний стаж	Інформація про підтвердження набутого особою за межами України стажу роботи для застосування накопичення періодів стажу роботи відповідно до міжнародних договорів

Джерело: [6]

З 10 червня 2021 року записи в паперову трудову книжку проводяться лише за бажанням працівника і роботодавець не має права відмовити (як по працюючим, так і по новоприйнятим): про прийняття на роботу; про переведення; про звільнення; про заохочення та нагороди за успіхи в роботі. Також на вимогу працівника, який вперше приймається на роботу, паперова трудова книжка оформляється роботодавцем в обов'язковому порядку не пізніше 5 днів після прийняття на роботу.

Які зміни як для роботодавців, так і для працівників із запровадженням електронної трудової книжки? (рис.1).

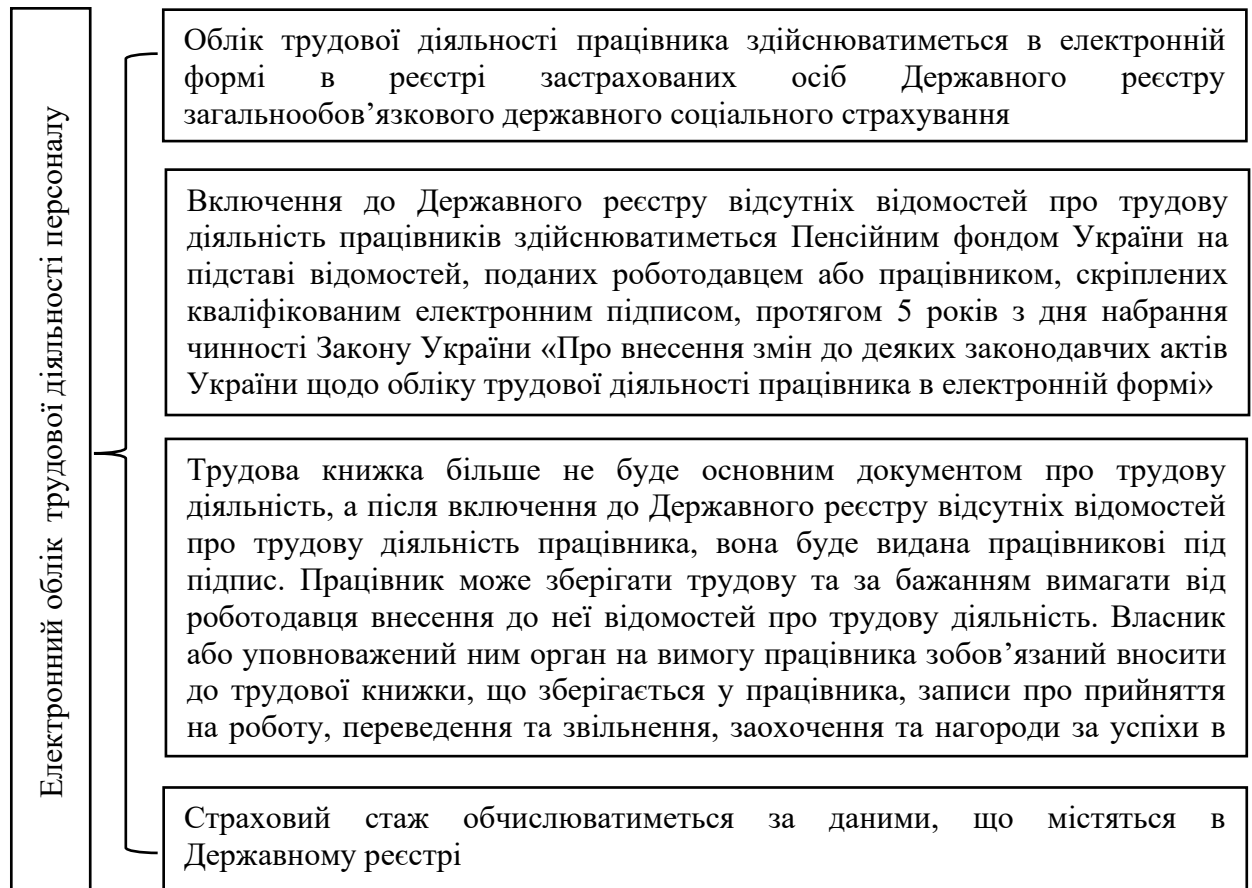


Рис.1. Зміни, пов'язані з електронним обліком трудової діяльності
Джерело: узагальнено автором за [7]

Які вигоди для роботодавця та працівника у зв'язку із запровадженням Електронної трудової книжки? [8]

1. поступова відмова від паперової форми – зменшення витрат часу на паперову роботу;
2. спрощення доступу до інформації як роботодавцю, так і самому працівнику;
3. зменшення негативних ризиків втрати паперової трудової книжки та її відновлення;
4. створення можливостей для нарахування пенсій особам, які досягли пенсійного віку в автоматичному режимі.

Але постає питання - чи будуть електронні дані належно захищені, аби була впевненість, що через 15 чи 25 років можна знайти у своїй електронній трудовій книжці записи про роботу? Відповідь, можливо, міститься в ухваленому урядом рішенні про створення Національного центру резервування державних інформаційних ресурсів, який займатиметься забезпеченням безперервності роботи державних інформаційних ресурсів, резервним копіюванням інформації, забезпеченням надійного функціонування серверів, системи зберігання даних та контролю за ними.

Список використаних джерел:

1. Конституція України прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. Дата оновлення від 03.09.2019 № 27-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
2. Кодекс законів про працю України : затверджено [Законом № 322-VIII від 10.12.71](#). Дата оновлення від [15.04.2021](#) № 1401-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>
3. Про зайнятість : Закон України від 5 липня 2012 року № 5067-VI. Дата оновлення від 01.06.2021 № 1499-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5067-17#Text>
4. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обліку трудової діяльності працівника в електронній формі : Закон України від 05.02.21 р. № 1217-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1217-20#Text>.
5. Про запровадження обліку трудової діяльності працівника, фізичної особи - підприємця, фізичної особи, яка забезпечує себе роботою самостійно, в електронній формі : постанова КМУ від від 27.11.2019 № 1084. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zaprovadzhennya-obliku-trudovoyi-diyalnosti-pracivnika-fizichnoyi-osobi-pidpriyemcy-fizichnoyi-osobi-yaka-zabezpechuye-sebe-robotoyu-samostijno-v-elektronnij-formi-i271119>
6. Трудовий стаж : переходимо на електронний облік. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/ot/2020/january/issue-2/1/article-106664.html>)
7. Про електронний облік трудової діяльності. URL: <https://www.legalaid.gov.ua/publikatsiyi/pro-elektronnyj-oblik-trudovoyi-diyalnosti/>.
8. Онищенко В. П. Електронна трудова книжка 2021. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8436-elektronna-trudova-knijka-2020>

Мисака Ганна,
канд. екон. наук, доцент,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка
Дерун Іван,
канд. екон. наук, доцент,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ: ВИЗНАТИ НЕМОЖНА ІГНОРУВАТИ ДАЛІ

Ключові слова: інтелектуальний капітал; нематеріальні активи; оцінка; фінансова звітність.

Hanna Mysaka
PhD in Economics, Associate Professor,
Taras Shevchenko National University of Kyiv
Ivan Derun,
PhD in Economics, Associate Professor,
Taras Shevchenko National University of Kyiv

INTELLECTUAL CAPITAL IN ACCOUNTING: ACKNOWLEDGMENT CANNOT BE IGNORED FURTHER

Key words: intellectual capital; intangible assets; measurement; financial statements.

В сучасних умовах ведення бізнесу створення доданої вартості, конкурентні переваги на ринку та приріст ринкової капіталізації компанії забезпечуються здебільшого такими невідчутними компонентами як ділова репутація, технології, кваліфікація та мотивація персоналу, корпоративна культура, клієнтська база тощо. Це надає інтелектуальному капіталу, складовими якого вони виступають, статусу повноцінного фактора виробництва поряд із капіталом фізичним.

Водночас неоднорідність та специфічність інтелектуального капіталу унеможливорює застосування до його складових єдиного вимірника, а цілковито нематеріальна природа, на відміну від фізичного капіталу, потребує не лише вартісного оцінювання. Така відмінність інтелектуального капіталу зумовлюється його спрямованістю на подальший розвиток компанії, у той час як фінансовий капітал являє собою результат її діяльності в минулих періодах. Тому, поряд з традиційними фінансовими показниками, суб'єкти як внутрішнього, так і зовнішнього середовища дедалі частіше потребують інформації про негрошову оцінку інтелектуального капіталу, на підставі якої можна отримати уявлення про стратегію розвитку компанії, її конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість [1].

Незважаючи на нематеріальну природу інтелектуального капіталу та ту обставину, що належати компанії він може лише частково, на його формування, розвиток та підтримку виділяються значні кошти подібно до того, як відбувається фінансування фізичного капіталу. Проте закон збереження вартостей, який застосовується в теорії корпоративних фінансів для оцінки фізичного капіталу фірми, в частині оцінки інтелектуального капіталу може бути використаний лише для констатації того, що кожна його складова має певну вартість. Це витікає з концепції інтелектуального капіталу, згідно якої втрата фірмою однієї з його компонент призводить до знецінення усього її інтелектуального капіталу, так, як наслідок, самої фірми. У цьому контексті також слід узяти до уваги, що завдяки індивідуальним компетенціям персоналу та корпоративній культурі, як складовим інтелектуального капіталу, компанія може досягти істотного підвищення показників ефективності використання свого фізичного капіталу. Подібні властивості, встановлені в процесі дослідження феномену інтелектуального капіталу, дозволили деяким науковцям дійти висновку, що вартість його компонент в процесі визначення його інтегральної величини потрібно не додавати, а множити [2].

Традиційна ж методологія бухгалтерського обліку, яка базується на презумпції адитивності усіх величин, неспроможна адекватно відобразити синергетичний ефект, що настає в результаті комплексної взаємодії складових інтелектуального капіталу [3]. Спрямовані на всебічне розкриття та відображення таких особливостей фізичного капіталу, який тривалий час визнавався домінуючим фактором виробництва, як зменшення вартості в процесі споживання внаслідок фізичного та морального зносу та поступове її перенесення на новостворений продукт шляхом амортизації, методи бухгалтерського обліку навіть під час їх застосування до тих складових інтелектуального капіталу, які визнаються об'єктами обліку та відображаються у фінансовій звітності, не завжди коректно розкривають їх природу, що призводить до спотвореного віддзеркалення механізму їх впливу на фінансовий стан та результати діяльності компанії.

Так, витрати на рекламу та підготовку кадрів визнаються витратами, а отже, занижують результат того періоду, в якому вони були понесені, тоді як об'єктивно економічний ефект від їх здійснення настає в наступних періодах у вигляді підвищення продуктивності праці більш кваліфікованого персоналу та нарощення обсягу продажів в результаті усвідомленого сприйняття споживачами змісту проведених рекламних заходів. Капіталізація зазначених та інших подібних витрат з подальшим їх наведенням у складі довгострокових активів сприятиме більш коректному визначенню фінансових результатів за рахунок розподілу цих витрат між періодами, в яких будуть отримуватися пов'язані з ними доходи, а також розширеному визнанню внутрішньогенерованого гудвілу та деталізованому відображенню його окремих складових в публічній фінансовій звітності компанії. Часткова капіталізація витрат на дослідження та розробки – у разі успішних результатів їх проведення – шляхом реєстрації таких нематеріальних активів як патенти, ноу-хау тощо здійснюється на підставі первинної документації, тобто за їх

фактичною собівартістю. Тому де-факто їх вплив на формування справедливої оцінки внутрішньогенерованого гудвілу є надто незначним [4].

В інших випадках визнання окремих складових інтелектуального капіталу нематеріальними активами з подальшим регулярним зменшенням їх вартості в результаті нарахування амортизації суперечить реальним наслідкам їх використання. Зокрема, успішно функціонуючі торгові марки або бренди з плином часу мають властивість нарощувати свою реальну вартість завдяки здобутій протягом попередніх періодів прихильності споживачів. Ті ж елементи інтелектуального капіталу, які підлягають лише негрошовій оцінці, взагалі не знаходять свого відображення в бухгалтерському обліку.

На нашу думку, компанії, які не складають Звіти про інтелектуальний капітал, можуть підвищити рівень достовірності та інформативності своєї публічної фінансової звітності щодо ділової репутації, як важливої складової інтелектуального капіталу, шляхом включення до складу приміток відомостей як фінансового, так і нефінансового характеру про поточний стан, результати та перспективи розвитку і використання таких важливих її компонент як робота з клієнтами та маркетингова стратегія, впровадження інновацій та розробка нових продуктів, корпоративна культура та кваліфікація персоналу тощо. При цьому фінансові аспекти можуть бути розкриті у двох напрямках:

1) відносному – ілюстрування переваг, які компанія отримала від використання інтелектуального капіталу (нарощення доходу від реалізації та прибутку в результаті розробки нових продуктів) через систему коефіцієнтів рентабельності та ділової активності;

2) абсолютному – наведення альтернативної оцінки нематеріальних активів за справедливою вартістю; розкриття витрат на дослідження та розробки, рекламу, підготовку кадрів окремими статтями.

Це сприятиме підвищенню інвестиційної привабливості компанії та покращенню її позицій в рейтингах брендів, як базових індикаторів сприйняття компанії інвесторами та споживачами.

Список використаних джерел:

1. Dumay, J., Guthrie, J. Involuntary disclosure of intellectual capital: is it relevant? *Journal of Intellectual Capital*. 2017. Vol. 18. Nr. 1. P. 29-44.
2. Edvinsson L, Malone M. S. Intellectual capital: realizing your company's true value by finding its hidden brainpower. HarperCollins Publishers, Inc., New York, 1997. 240 p.
3. Дерун І. А. Проблеми оцінювання інтелектуального капіталу та його відображення у фінансовій звітності. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. №6. С. 103-113.
4. Derun I., Mysaka, H. Stakeholder perception of financial performance in corporate reputation formation. *Journal of International Studies*. 2018. Vol. 11. Nr. 3. P. 112-123.

Муравський Володимир,
докт. екон. наук, професор,
Західноукраїнський національний університет

ЕЛЕКТРОННІ ОБЛІКОВІ КОМУНІКАЦІЇ В ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЛЯХ

Ключові слова: публічні закупівлі, електронні комунікації, автоматизація обліку, облікова інформація, електронні торги.

У роботі запропоновано помістити електронні договори в основу системи ділових комунікацій. Розроблено порядок ділової взаємодії учасників електронних торгів через механізм укладання та виконання електронних договорів на придбання (продажу) товарів (робіт, послуг). На основі створення системи електронних договорів можливо формувати базу облікових даних. Обґрунтовано доцільність використання облікової інформації для автоматизованої реалізації облікових процедур щодо публічних закупівель. Удосконалено методику обліку виникнення та погашення кредиторської та дебіторської заборгованості за придбані (продані) товари (роботи, послуги), нарахування та сплати податків і зборів, електронних грошових трансакцій різними валютами, електронними грошима та криптовалютами, виникнення кредитних зобов'язань, обчислення суми безнадійних боргів.

Volodymyr Muravskyi,
Doctor of Science, professor,
West Ukrainian National University

ELECTRONIC ACCOUNTING COMMUNICATIONS IN PUBLIC PROCUREMENT

Key words: public procurement, electronic communications, accounting automation, accounting information, electronic trading.

The paper proposes to place electronic contracts at the heart of the business communications system. A procedure has been developed for business interaction between participants in electronic trading through the mechanism for concluding and executing electronic contracts for the purchase (sale) of goods (works, services). Based on the creation of a system of electronic contracts, it is possible to form a database of credentials. The expediency of using accounting information for the automated implementation of public procurement accounting procedures has been substantiated. The methodology for accounting for the occurrence and repayment of accounts payable and receivable for purchased (sold) goods (works, services), charging and paying taxes and fees, electronic money transactions in various currencies, electronic money and cryptocurrency, the occurrence of credit obligations, calculating the amount of bad debts has been improved.

Розвиток новітніх комп'ютерно-комунікаційних технологій сприяв формуванню системи електронних комунікацій, які поєднують суб'єктів господарювання задля досягнення спільної соціально-економічної мети. За

допомогою системи електронних комунікацій відбувається реалізація ділової взаємодії суб'єктів господарювання. Ділові комунікації в електронній формі забезпечують оптимізацію матеріально-грошових ресурсів та робочого часу обліково-управлінського персоналу. Найбільш дієвим засобом оптимізації витрат підприємств, особливо державної форми власності або розпорядників бюджетних коштів, є організація електронних майданчиків публічних закупівель. Переваги проведення публічних закупівель стали можливими завдяки інтеграції електронних комунікацій з різними інституційними утвореннями та електронними сервісами.

Електронний майданчик публічних закупівель забезпечує ділові взаємовідносини покупців та постачальників товарів (робіт, послуг). Комунікаційні можливості системи публічних закупівель доцільно розширити у напрямку збільшення кількості бізнес сервісів. Перш за все доцільно передбачити реалізацію ділових комунікацій між контрагентами. Покупці та постачальники можуть здійснювати спілкування через систему публічних закупівель, здійснювати відбір надійних партнерів, шукати пропозиції на принципах співфінансування чи кредитування тощо.

Окрім традиційного переліку даних, що ідентифікують суб'єктів господарювання, у системі публічних закупівель доцільно передбачити можливість перевірки ділової репутації за прикладом сервісу «Youcontrol». Перед початком оформлення ділових взаємовідносин важливими є перевірка історії функціонування контрагента у юридичних, судових, фіскальних, банківських базах даних. У випадку виникнення сумнівів в добросовісності контрагента може прийматися рішення про відмову від співпраці з ним (недопущення до тендерних процедур). Якщо керівництво суб'єкта господарювання вирішує продовжувати ділову співпрацю з контрагентом, рекомендованим є формування резерву сумнівних боргів. На основі інформації про факти та терміни погашення попередніх зобов'язань доцільно розраховувати суми внесків у резервний фонд з метою майбутнього покриття потенційних збитків. Факт формування резерву сумнівних боргів доцільно одразу відображати у системі автоматизованого обліку.

Кінцевим етапом оформлення ділових комунікацій з обраними (переможцями тендерів) контрагентами є укладання договорів. В електронній системі публічних закупівель доцільно передбачити можливість укладання електронних примірників договорів. Оформлення договірних відносин в електронній формі є розповсюдженою практикою у процесі реалізації соціально-економічних процесів в умовах цифрової економіки. Оформлення електронних договірних відносин між учасниками публічних закупівель є корисним для додаткового контролю за витрачанням бюджетних коштів.

Електронні комунікації між учасниками публічних закупівель забезпечують автоматизований облік. У випадку появи в автоматизованому обліку документів за певним електронним договором, що засвідчують реалізацію товарів (робіт, послуг), у систему електронних закупівель доцільно автоматично надсилати інформацію про виконання (часткове виконання) договірних зобов'язань. Після появи у іншої сторони договірних відносин

документів про отримання (оприбуткування) товарів (робіт, послуг) у системі публічних закупівель доцільно відображати статус виконання певного етапу або повного закриття електронного договору.

Через майданчик публічних закупівель доцільно передбачити функцію виставлення рахунків на оплату за товари (роботи, послуги) та перерахування коштів з використанням електронних банківських комунікацій. Контрагенти можуть здійснювати списання коштів на рахунок інших учасників договірних відносин одразу з майданчика публічних закупівель. В електронній системі необхідно здійснювати контроль за документами відповідно до правила першої події для достовірного відображення податкових зобов'язань чи податкових кредитів з ПДВ.

Через інформаційну синхронізацію у програмному забезпеченні для цілей автоматизації обліку одномоментно необхідно відображати грошові трансакції. Ще до отримання банківських виписки у системі публічних закупівель можливо фіксувати факти оплати за товари (роботи, послуги). На підставі отриманих даних в обліку доцільно відображати надходження чи списання грошових коштів. Перспективним є інтеграція у сервіс публічних закупівель операторів електронних грошей та криптовалют.

Через електронні банківські комунікації доцільно також формувати кредитні пропозиції. У випадку відсутності в учасників договірних відносин власних коштів для оплати за товари (роботи, послуги) у системі публічних закупівель доцільно передбачити можливість оформити кредит. Усі банківські та фінансові установи, у тому числі держані банки, допущені до користування майданчиком публічних закупівель, можуть пропонувати оформлення кредиту. Розміщення кредитних пропозицій відбувається на принципах вільної конкуренції з оформленням електронного договору. Користувач системи публічних закупівель здійснює відбір оптимальних умов кредитування та отримує кошти для участі в публічних закупівлях. Усі операції з кредитування доцільно автоматизовано відображати в автоматизованій системі обліку на основі синхронізованого надсилання даних зі системи публічних закупівель.

Отже, інтеграція в систему публічної закупівлі додаткових електронних сервісів сприяє формуванню інтегрованого майданчика ділових комунікацій. Через канали електронних комунікацій можлива інформаційна інтеграція послуг фіскальних, банківських, фінансових, кредитних та інших видів інституцій в систему електронних торгів. Розширене функціонування майданчика публічних закупівель для розпорядників та користувачів бюджетних коштів може трансформуватися у глобальну комунікаційну мережу, яка об'єднує усіх учасників договірних відносин незалежно від форми власності чи розміру бізнесу. Інформаційна синхронізація системи публічних закупівель зі спеціалізованим програмним забезпеченням підприємств є підставою для автоматизованого обліку операцій, пов'язаних з оформленням та реалізацією ділових взаємозв'язків з контрагентами.

Невідомий Василь,
докт. юрид. наук,
Рахункова палата

ПІДВИЩЕННЯ ЯКОСТІ ТА ЗБІЛЬШЕННЯ ВПЛИВУ РЕКОМЕНДАЦІЙ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ

Ключові слова: Рахункова палата, рекомендації, міжнародні стандарти вищих органів аудиту (ISSAI), вищий орган аудиту (BOA), фінансовий аудит, аудит ефективності.

Vasyl Nevidomyi,
Doctor of Juridical Sciences,
The Accounting Chamber

IMPROVING THE QUALITY AND INCREASING THE INFLUENCE OF THE RECOMMENDATIONS OF ACCOUNTING CHAMBER

Key words: Accounting Chamber, recommendations, international standards of supreme audit institutions (ISSAI), supreme audit institution, financial audit, performance audit.

Вищі органи аудиту (BOA) здійснюють позитивний вплив на публічний сектор шляхом надання рекомендацій, направлених на дотримання принципу законності, прозорості та підзвітності, підвищення ефективності діяльності суб'єктів публічного сектору. Ступінь такого впливу залежить, з одного боку, від спроможності і готовності суб'єктів публічного сектору усувати недоліки та покращувати результати власної діяльності, впроваджувати позитивні зміни, з іншого, від якості наданих рекомендацій BOA, їх реалістичності, зрозумілості та доцільності.

Існує ряд вимог до рекомендацій BOA на рівні міжнародних стандартів. Так, за результатами аудиту ефективності надані рекомендації повинні бути: конструктивні, направлені на ліквідацію виявлених під час аудиту проблем і їхніх причин, обґрунтовані, не містити трюїзми, не повинні спотворювати висновків аудиту, не втручатися у сферу відповідальності менеджменту, практичні, з вказанням суб'єкта виконання, адресовані тим, хто має повноваження на їх здійснення, логічні, пов'язані з цілями аудиту [1, с. 16 – 17]. Вимоги до рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати затверджені у внутрішніх документах BOA. Так, вимоги чіткості, лаконічності, адресності і направлення на усунення виявлених порушень та їх причин визначені у Регламенті Рахункової палати [2, с. 23]. У Рекомендаціях з управління і контролю якості контрольних заходів, що проводяться Рахунковою палатою зафіксовані вимоги обґрунтованості, деталізованості, конкретності, направлення на покращення роботи об'єкту, усунення недоліків та їх недопущення у майбутньому, а також вимога не визначати спосіб виконання,

що є прерогативою об'єкту [3, с. 28]. Варто зазначити, що у цьому документі визначені вимоги до «пропозицій», а не «рекомендацій», до того ж, замість заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) використовується поняття «контрольний захід». У цілому, положення цих Рекомендацій потребують оновлення та приведення до вимог міжнародних стандартів, проте проблема термінології «рекомендацій» і «пропозицій» Рахункової палати наявна також і у законі про Рахункову палату, відповідно, і в інших документах щодо діяльності органу. Так, у попередньому законі про Рахункову палату, який втратив чинність у 2015 році, було визначено, що за результатами контролю за виконанням Державного бюджету України просить пропозиції щодо усунення виявлених відхилень та порушень [4, ст. 22]. У законі 2015 року було суттєво змінено підходи до роботи Рахункової палати, зокрема, застосовано термін «рекомендації», який відповідає термінології міжнародних стандартів. Проте при аналізі виконання Державного бюджету України і річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України, формуються «пропозиції» [5, ст. 7], а за результатами усіх аудитів та аналізів на інші теми – «рекомендації», що призвело до необхідності використання конструкції «рекомендації (пропозиції) Рахункової палати» [5]. Це питання потребує урегулювання і внесення відповідних змін у законодавство для запровадження єдиного терміну «рекомендація» по відношенню до усіх заходів Рахункової палати.

У 2020 році у зв'язку з карантинними обмеженнями Рахунковою палатою було проведено меншу кількість заходів, ніж у попередні роки. Так, без врахування аналізів виконання держбюджету, звіту про його виконання та експертизи законопроекту про держбюджет проведено 34 заходи, з них 2 фінансові аудити, за якими у відповідних рішеннях Рахункової палати не викладено рекомендації. Так, за результатами 32 аудитів ефективності та аналізів було надано 722 рекомендації [6]. Ця кількість є орієнтовною, оскільки за різними заходами була застосована різна логіка викладення рекомендацій: укрупнення (одна рекомендація містила кілька рекомендованих заходів, нормативно-правових актів, до яких пропонувалися зміни, адресувалася одразу кільком суб'єктам) або деталізація (як окремі рекомендації визначено запропоновані положення до одного нормативного акту, один запропонований захід, адресований кільком суб'єктам). У 2020 році вперше був проведений аудит Апарату Верховної Ради України, відповідальними за який спільно були 5 членів Рахункової палати. За результатами цього заходу було надано приблизно 141 рекомендацію, у той час як загалом середня кількість за одним заходом складає 19 – 23 рекомендації.

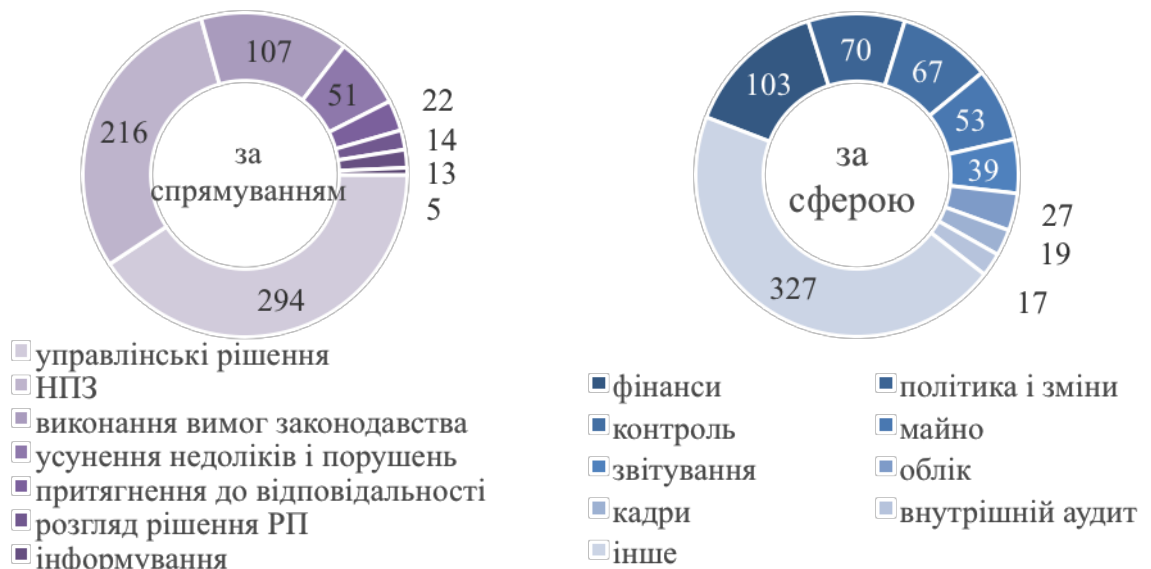


Рис. 1. Структура рекомендацій Рахункової палати у 2020 році

Джерело: складено на основі розрахунків автора за даними [6].

Як видно з рисунку 1, майже 41% усіх рекомендацій передбачають прийняття певних управлінських рішень, 30% – розробку та прийняття нормативно-правових актів, у тому числі, внутрішніх документів, більше 14% рекомендацій полягають у дотриманні чинного законодавства. Майже 11% рекомендацій передбачають «усунення недоліків», розгляд рішення Рахункової палати та інформування про результати розгляду. У 11 з цих 78 рекомендацій передбачено складання плану заходів на виконання рекомендацій. При цьому, вимога щодо такого інформування у місячний термін та складання плану закріплена у законі про Рахункову палату [5, ст. 36], що ставить під сумнів доцільність викладення таких рекомендацій. Так, більше 7% (51 рекомендація) щодо усунення недоліків не відповідають вимогам Рахункової палати та міжнародним стандартам, не є конкретними, деталізованими, по суті є трюїзмом, та ускладнює перевірку повноти їх виконання.

За сферою, на яку направлені рекомендації, найбільше сформовано рекомендацій з фінансових питань (14%), майже 10% – рекомендації, які стосуються формування політики з відповідних питань або призведуть до значних змін, більше 9% передбачають посилення контролю. Ще однією проблемою, яка знижує якість рекомендацій і ускладнює моніторинг їх виконання – використання у багатьох рекомендаціях неконкретних понять («посилення», «покращення», «підвищення ефективності», «належний» тощо).

Цінність рекомендацій Рахункової палати може бути значно підвищена шляхом запровадження більш детальних вимог до їх якості – уніфікація підходів до їх структуризації, їх систематизація та класифікація для цілей моніторингу, створення шаблонів, удосконалення формулювань, посилення конкретності і уникнення загальних висловів. Також варто запровадити показники, які характеризують рекомендації, зокрема, оцінка їх корисності об'єктами аудиту і народними депутатами (використовується у Великобританії), показник сукупного виконання рекомендацій у довгостроковій перспективі 5 або 10 років (як у США та Литві), розподіл рекомендацій за видами, наприклад, системні, проблемно-орієнтовані,

орієнтовані на результат (запроваджені у Вірменії та Чехії) тощо. Для збільшення впливу рекомендацій Рахункової палати необхідно, перш за все, запровадити показники, які його оцінюють. Наприклад, обсяг фінансового впливу виконаних рекомендацій на вигоди населення, зменшення витрат або збільшення доходів бюджету та частка рекомендацій, виконання яких мало фінансову віддачу (застосовуються у Великобританії, США та Польщі).

Список використаних джерел:

1. Fundamental Principles of Performance Auditing (ISSAI 300) // INTOSAI. – URL: https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/ISSAI_100_to_400/issai_300/issai_300_en.pdf.
2. Регламент Рахункової палати від 28.08. 2018 № 22-7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/arp_1.pdf.
3. Рекомендації з управління і контролю якості контрольних заходів, що проводяться Рахунковою палатою від 10.11.2015 № 8-5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/arp_5.pdf.
4. Закон України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996 № 315/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/315/96-%D0%B2%D1%80/conv#Text>.
5. Закон України «Про Рахункову палату» від 02.07.2015 № 576-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>.
6. Рішення Рахункової палати за 2020 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://rp.gov.ua/FinControl/FinResolutions/?id=815>.

Нестеренко Оксана,
докт. екон. наук, доцент,
Харківський державний університет харчування та торгівлі

МЕТОДОЛОГІЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Ключові слова: інтегрована звітність, методи, облікова політика, сталий розвиток, нефінансові показники, соціальні аспекти, екологічні показники.

Oksana Nesterenko,
Dr. econ. Sciences, Associate Professor,
Kharkiv State University food and trade

METHODOLOGICAL TOOLS FOR INTEGRATED REPORTING

Key words: integrated reporting, methods, accounting policy, sustainable development, non-financial indicators, social aspects, environmental indicators.

Останніми роками річна звітність підприємств піддається кардинальним змінам, оскільки на перший план виходить поняття сталого розвитку, яке стало домінантою ХХІ століття, як принципово важливий чинник стратегічного планування. Серед існуючих на сьогодні ініціатив, направлених на розкриття у звітності суб'єктів господарювання нефінансових показників, які характеризують не лише економічні, а й соціальні та екологічні аспекти сталого розвитку, найбільш передовою є інтегрована звітність. Лише інтегрована звітність забезпечує інструментарій розкриття інформації про такі види капіталу підприємства, як виробничий, фінансовий, людський, інтелектуальний, соціальний та природний. Саме інтегрована звітність компанії, на відміну від традиційної, здатна надати комплексне та найбільш повне уявлення бізнесу та надати інвесторам прозору інформацію про інструментарій створення довготермінової вартості компанії. Очевидно, що враховуючи курс України на євроінтеграцію та глобальні тенденції до законодавчого регулювання питань формування та оприлюднення інформації про діяльність суб'єктів господарювання, можна стверджувати, що така практика поширюватиметься, тож українським компаніям варто бути до цього готовими. Надання зацікавленим користувачам ширшого спектра інформації позитивно впливає на ринкову капіталізацію компаній. Згідно з результатами опитування міжнародної організації «Ernst & Young», біржові аналітики при оцінці публічних компаній та присвоєнні їм рейтингу дедалі частіше беруть до уваги показники сталого розвитку (43% респондентів). Ретельно підготовлений інтегрований звіт допомагає сформувати репутацію прозорості компанії.

Обліковій системі, яка формується з метою реалізації інноваційного проекту з формування інтегрованої звітності притаманні певні властивості, а саме: наявність взаємозв'язків (прямих і зворотних) між бухгалтерським,

екологічним, соціальним та стратегічним обліком; багатоаспектна цільова спрямованість; структуризація та упорядкованість показників кожного виду обліку; досягнення цілей сталого розвитку; стійкість та адаптованість до впливу зовнішніх факторів; дотримання відповідних нормативно-правових вимог; наявність синергії між організаційними, інформаційними, обліковими та управлінськими механізмами суб'єкта звітування; інтегроване мислення.

Інтегровану облікову систему, не дивлячись на наявність відмінних рис облікових методик окремих видів обліку, об'єднує провідна функція – створення різнобічної інформаційної моделі економічного стану (перспективного і ретроспективного, внутрішнього і зовнішнього) господарюючого суб'єкта через систему спеціальних показників, які розкриваються в інтегрованій звітності. Всі специфічні облікові системи, які є складовими інтегрованої облікової системи, крім власних інструментів, використовують методи традиційної системи бухгалтерського обліку (документування та інвентаризацію, оцінювання та калькулювання, рахунки і подвійний запис, баланс та звітність). З метою формування показників інтегрованого звіту в інтегрованій обліковій системі необхідно упорядкувати систему руху носіїв інформації. Для цього в обліковій політиці необхідно розкривати методичні прийоми інвентаризації для підтвердження правильності соціальних, екологічних, стратегічних та інших показників інтегрованого звіту та методику оцінювання фінансових та нефінансових показників інтегрованого звіту та розкривати особливості їх впливу на собівартість виготовленої продукції (товарів, робіт, послуг). Крім того в якості додатків доцільно наводити: форми документів, які є письмовими свідоцтвами розкриття відомостей про екологічні, соціальні, стратегічні та інші господарські операції та свідченням їх здійснення; робочий план рахунків для відображення результатів екологічної, соціальної, стратегічної та іншої господарської діяльності; форму екобалансу для більш повного відображення (з урахуванням часового аспекту) зовнішніх екологічних витрат, екоактивів та джерел їх формування тощо; форму соціобалансу для розкриття соціальних витрат за певний проміжок часу, інформацію про рух персоналу за категоріями, заробітну плату і соціальні відрахування, особливості охорони праці, підготовки персоналу, умов життя персоналу тощо; форму стратегічного балансу для розкриття інформації про прогностні активи та пасиви суб'єкта господарювання, розмір яких визначається методами коректування звичайного бухгалтерського балансу; форми екологічних, соціальних, стратегічних звітів, інформація з яких переноситься до інтегрованого звіту та перелік показників фінансової звітності, які розкриваються в інтегрованому звіті. Для створення різнобічної інформаційної моделі економічного стану суб'єкта господарювання (перспективного і ретроспективного, внутрішнього і зовнішнього) та розкриття цієї моделі в інтегрованій звітності, облікова система має використовувати доповнений методологічний інструментарій, який ми пропонуємо розширити етапом інтеграції, на якому виділити методи формалізації та моделювання (рис. 1).

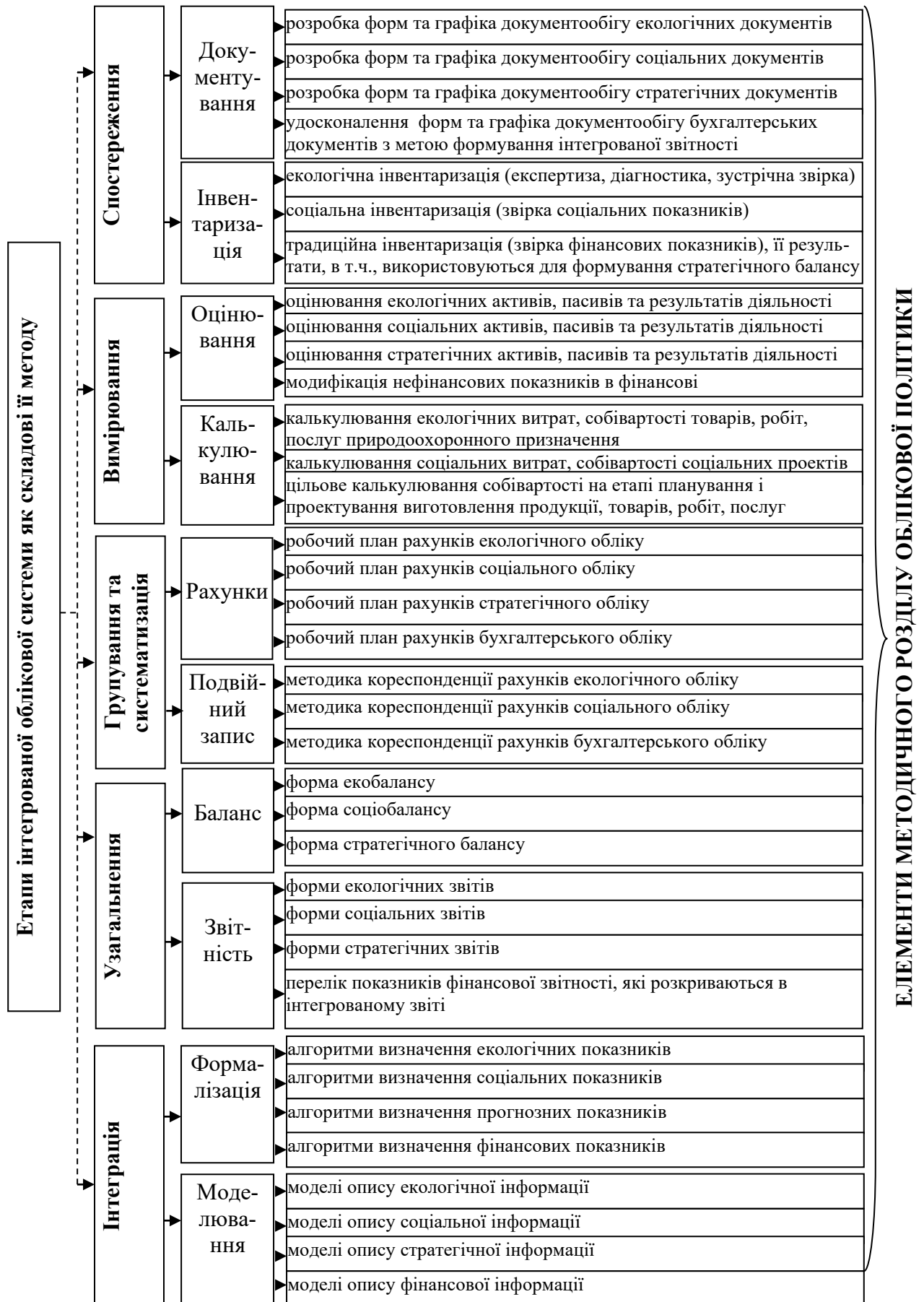


Рис. 1. Методологічний інструментарій облікової системи з метою формування інтегрованої звітності

Новокрещенова Дар'я,
аспірантка 3 року навчання,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

СУЧАСНІ РЕАЛІЇ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ В БЮДЖЕТНОМУ СЕКТОРІ

Ключові слова: виплати працівникам, заробітна плата, оплата праці, облік, бюджетні установи.

Daria Novokreshchenova,
3^d year PhD student,
Taras Shevchenko National University of Kyiv

MODERN REALITIES OF EMPLOYEE BENEFITS IN BUDGET SECTOR

Key words: employee benefits, payroll, labor remuneration, accounting, budgetary institutions.

Важливе місце в регулюванні заробітної плати України займає тарифна система оплати праці, яка виступає як сукупність взаємопов'язаних елементів: тарифна сітка, тарифна ставка, система посадових окладів, тарифний коефіцієнт, тарифно-кваліфікаційних довідник, кваліфікаційні довідники посад керівників, службовців і спеціалістів, доплати до тарифної системи і надбавки за відхилення від норм умов праці [3]. Тарифною системою передбачені дві форми оплати праці – відрядна і погодинна, які включають ряд систем для різних організаційно-технічних умов виробництва.

Однією із значних проблем оплати праці в бюджетних установах є необґрунтовано низький рівень мінімальної заробітної плати (МЗП).

Таблиця 1

Мінімальна заробітна плата в Україні у 2017-2021 рр.

Показник	Мінімальна заробітна плата в Україні				
	2017	2018	2019	2020	2021
Розмір, грн	3200	3723	4173	4723	6000
Приріст, %	+100%	+16%	+12%	+14%	+21%

Джерело: складено автором за [1]

МЗП є одним із базових соціальних стандартів, формування механізму якого є комплексною системною проблемою макроекономічного рівня. МЗП в нашій країні регулярно зростає. Проте при розрахунках МЗП практично не враховується прогностичний рівень зростання макропоказників української економіки, офіційні ставки мінімальної зарплати і прожиткового мінімуму не завжди переглядаються у зв'язку з підвищенням індексу споживчих цін [2].

В умовах ринку принципово змінюються підходи до оплати праці, оплачуються не витрати, а результати праці, прибуток стає критерієм оцінки кількості і якості праці та основним джерелом особистих доходів працівників бюджетного сектору.

Отже, виплати працівникам бюджетного сектору мають включати базовий оклад, компенсаційні та стимулюючі виплати. Мінімальна заробітна плата має враховувати середній рівень заробітної плати у галузі. Варто переглянути політику регулювання оплати праці в частині посилення контролюючих функцій держави за процесом формування та розподілу витрат від національного до локального рівнів економіки.

Список використаних джерел:

1. Про Державний бюджет на 2021 рік: Закон України від 14.11.2019 № 294-IX, із змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-IX>.
2. Зарплатні показники та неоподатковувані мінімуми на 2021 рік. URL: https://buh.ligazakon.net/aktualno/8325_mnmalna-zarplata-u-2021-rots-zblshutsya-yak-pokazniki-zmnyuyutsya.
3. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: Постанова КМУ від 30.08.2002 № 1298.

Олійник Максим,
директор ТОВ «Укрімпексбуд»

СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ НЕФІНАНСОВОГО ЗВІТНУВАННЯ

Ключові слова: корпоративна соціальна відповідальність, нефінансова звітність, державне підприємство, звіт про управління.

Maxim Oliynyk,
Director of Ukrimpehubud LLC

SOCIAL RESPONSIBILITY OF STATE-OWNED ENTERPRISES THROUGH THE PRISM OF NON-FINANCIAL REPORTING

Key words: corporate social responsibility, non-financial reporting, state-owned enterprise, management report.

Загострення проблем, пов'язаних із кліматичними змінами, дотриманням прав людини, поширенням бідності, спонукає все більше державних підприємств впроваджувати політику сталого розвитку та звітувати щодо її виконання.

У 2017 році Україна адаптувала національне законодавство до вимог Директиви 2014/95/ЄС шляхом внесення змін до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1]. Відповідно до Закону, великі та середні підприємства готують звіт про управління – «документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності» [2]. Міністерство фінансів України розробило методичні рекомендації щодо видів розкриття нефінансової інформації у звіті про управління (орієнтовна структура звіту, види інформації, які потрібно розкрито тощо) [3].

Дослідження, які проводились в Україні щодо прозорості та підзвітності компаній свідчать про незначну частку компаній, які готують нефінансову звітність. Так, за даними дослідження Центру «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності» нефінансову звітність в Україні із ТОП – 100 найбільших компаній України у 2014 році підготувало 14 компаній; у 2015 році – 17, у 2016 – 12, у 2017 – 16 [4]; у 2019 році було підготовлено 13 нефінансових звітів різних форматів (за стандартами GRI або з їх елементами, Звіти про прогрес з реалізації принципів Глобального договору ООН тощо) та 31 Звіт про управління [5]. За результатами дослідження Індексу прозорості компаній України 2019, державні компанії продемонстрували вищий рівень відкритості, ніж приватні [6]. Дослідники дійшли висновку, що більша відкритість державних компаній стала результатом реформи корпоративного управління компаній державної форми власності в Україні.

В рамках проведення реформи задля забезпечення більшої прозорості державних підприємств Міністерство економічного розвитку і торгівлі України рекомендувало державним компаніям розкривати (відповідно до Методичних рекомендацій щодо забезпечення прозорості і діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки, затверджених наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 116 від 11.02.2015 р.) такі категорії інформації: цілі і завдання компанії; результати фінансово-господарської діяльності (ліквідність, прибутковість, ефективність використання майна та їх зміни протягом 3 років; нарахування і перерахування до бюджету відповідно до законодавства дивідендів, чистого прибутку); результати діяльності; інформацію стосовно закупівель і інвестицій; середньомісячна заробітна плата працівників, в т.ч. і керівництва, заборгованість із заробітної плати, тощо [7].

Прозорість являється одним із головних принципів корпоративного управління державних підприємств в світі (Принципи корпоративного управління ОЕСР). Україна, підписавши Угоду про Асоціацію з ЄС, зобов'язалась підвищити прозорість та конкурентоспроможність в галузі державних закупівель (забезпечити проведення закупівель на конкурсній основі та гарантувати доступ до інформації щодо державних закупівель, зокрема для державних підприємств), підвищити рівень боротьби з корупцією, впроваджувати політику зміцнення корпоративного управління [8].

Підвищення рівня прозорості компаній в Україні, в тому числі і державних підприємств, можливе зокрема за рахунок збільшення частки компаній, які готують нефінансові звіти.

Актуальність нефінансового звітування державних підприємств України обумовлена такими аспектами: державні підприємства чинять вагомий внесок у виконання економічних, соціальних та екологічних функцій держав задля суспільного розвитку й суттєво впливають на досягнення глобальних та національних Цілей сталого розвитку; нефінансове звітування державних підприємств виступає джерелом інформування як стейкхолдерів, так і громадськості в цілому про найсуттєвіші досягнення, що являється загальноприйнятою практикою у зарубіжних країнах, проте, потребує подальшого запровадження в Україні.

Окрім того, слід зазначити, що у період пандемії COVID-19 та постпандемічний період актуалізуються питання нефінансового звітування державних підприємств, оскільки поширення COVID-19 має непередбачуваний, а, іноді й руйнівний вплив на розвиток економіки і стан фінансової системи в більшості країн світу, що вже проявилось у вигляді ускладнення умов ведення підприємницької діяльності, зниження активності економічних суб'єктів на ринках, різкого падіння рівня життя населення, погіршення доступу до публічних послуг (у тому числі освітніх та медичних) Це вимагає залучення компаній, зокрема державних, у вирішення поточних та майбутніх економічних, соціальних й екологічних проблем.

Список використаних джерел:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. - URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. - URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління: наказ Міністерства фінансів України від 07.12.2018 р. №982. - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18>
4. Індекс прозорості сайтів українських компаній – 2017. Укладачі: Зінченко А., Резнік Н., Саприкіна М. – К.: Видавництво «Юостон», 2018. – 28 с. - URL: <https://csr-ukraine.org/research/indeks-prozorosti-saytiv-ukrainski/>
5. Індекс прозорості сайтів українських компаній 2019 - URL: https://csr-ukraine.org/wp-content/uploads/2020/11/Transp_index_2019_ua_full_web-2.pdf
6. Індекс прозорості сайтів українських компаній 2019 - URL: https://csr-ukraine.org/wp-content/uploads/2020/11/Transp_index_2019_ua_full_web-2.pdf
7. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо забезпечення прозорості і діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки: наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 11.02.2015 р. № 116 - URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0116731-15#Text>
8. Керівні принципи ОЕСР щодо корпоративного врядування на підприємствах державної форми власності, 2015 - URL: <https://www.oecd.org/publications/2015-9789264312906-uk.htm>

Осадча Ольга,
д.е.н., професор,
Національний університет водного
господарства та природокористування

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
БЕЗПЕКООРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ:
ЕКОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ**

Ключові слова: бухгалтерський облік, система обліково-аналітичного забезпечення, сталий розвиток, інтегрована звітність, економічна безпека.

Olha Osadcha,
Doctor of Economics, Professor
National University of Water and
Environmental Engineering

**ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF SECURITY-
ORIENTED ACTIVITY OF THE ENTERPRISE:
ENVIRONMENTAL ASPECT**

Key words: accounting, system of accounting and analytical support, sustainable development, integrated reporting, economic security.

The relevance of the study is due to the need for changes in the methodology and organization of information support for business entities in view of modern socio-economic transformations. It is established that the awareness of limited resources and the implementation of programs for their conservation, ensuring the harmonious development of mankind has an impact on economic activity. In addition, the need for systematic research aimed at creating a modern information support environmentally friendly management system is maximally related to the need for close cooperation with international financial organizations, among the requirements of which - comparability and objectivity of indicators. This confirms the importance of reflecting the above trends in accounting methodology - a system that generates information about the results of the enterprise.

The thesis substantiates that the formation of a modern system of information support of economic activity aimed at conservation and rational use of natural resource potential at the micro level will minimize financial risks associated with environmental change, and at the macro level - will contribute to achieving environmental goals, implementation state programs of ecological safety of Ukraine. The main world forms of non-financial reporting are analyzed, as well as the domestic Management Report for the purpose of publishing information on environmental aspects of economic activity. Given the recommendations of the International Federation of Accountants on the dissemination of the use of integrated reporting, considerable attention is focused on the study of the reflection of the

environmental component of the business entity. It is proved that the development of tools for modernization of the domestic accounting system, the introduction of environmentally friendly accounting systems will allow, in addition to increasing the quality of accounting and analytical information, achieving global goals of sustainable development and environmental safety, stimulating the domestic economy to protect, reproduce and resources.

Закон України «Про національну безпеку України» визначає, що фундаментальними національними інтересами України є сталий розвиток національної економіки, громадянського суспільства і держави для забезпечення зростання рівня та якості життя населення, а державна політика у сферах національної безпеки спрямовується на забезпечення в тому числі економічної, інформаційної та екологічної безпеки України.

Велика кількість іноземних наукових досліджень та практичних напрацювань присвячена створенню екологічно орієнтованої обліково-аналітичної системи – системи ідентифікації, збору, узагальнення та аналізу двох типів інформації для забезпечення внутрішніх управлінських рішень: у натуральних показниках – щодо споживання електроенергії, води та газу, інших природних ресурсів та сировини для виробництва продукції, а також у грошових одиницях – щодо витрат і доходів, пов'язаних із навколишнім природним середовищем.

Міжнародним стандартом ISO 14001:2015 «Системи екологічного управління. Вимоги та настанови щодо застосування» визначено важливість формування та належного зберігання задокументованої інформації стосовно системи екологічного управління, яку значною мірою генерує система бухгалтерського обліку.

За деяких умов професійна бухгалтерська діяльність прямо пов'язується з екологічною компонентою. Наприклад, аудиторські компанії підтверджують обґрунтованість й ефективність видатків, понесених при реалізації природоохоронних проектів, урядових екологічних програм. З іншого боку, обліковець може надати цінні професійні консультації, врахувати можливості та ризики діяльності підприємства, забезпечити стійкість господарської діяльності в умовах зміни кліматичних умов та впровадження природоохоронних заходів. До вмінь сучасного бухгалтера включають здатність об'єктивного і повного висвітлення результатів діяльності, забезпечення акумулювання ресурсів для реалізації заходів по охороні навколишнього природного середовища, впровадження екологічних інновацій. Більше того, як в наукових колах, так і в бізнес-середовищі не викликає сумнівів актуальність розробки нових звітних форм, наприклад, Звіту про прибутки та збитки екологічної діяльності, інтегрованої звітності, нефінансової звітності сталого розвитку, яка б забезпечувала стейкхолдерів інформацією про внесок підприємства у боротьбу з негативними екологічними змінами.

Наразі надзвичайно широкого поширення у світі набуває нефінансова звітність, яка передбачає розкриття інформації про економічні, управлінські, соціальні та екологічні аспекти господарської діяльності. Хоч такі форми звітів

не є стандартизованими, підприємства в процесі її формування використовують рекомендації, розроблені відомими світовими організаціями: United Nations Global Compact, Global Reporting Initiative, Climate Disclosure Standards Board, Global Initiative for Sustainability Ratings, International Integrated Reporting Council.

Незважаючи на існування багатьох підходів до формування звітності, що містить нефінансові показники, навіть Міжнародна федерація бухгалтерів (International Federation of Accountants) у січні 2017 року рекомендувала **використання інтегрованої звітності**. У своєму документі «Удосконалення організаційної звітності: ключові аспекти інтегрованої звітності» («Enhancing Organizational Reporting: Integrated Reporting Key») вона наголосила, що інтегрована звітність є шляхом досягнення більш когерентної системи корпоративної звітності через прозорий алгоритм дій підготовки окремих звітів. Інтегрована звітність, на думку експертів Міжнародної федерації бухгалтерів, дозволяє відображати повну картину діяльності організації та створювати цінність бізнесу в довготривалій перспективі.

За своєю суттю інтегрована звітність є інструментом управління, що дозволяє збирати, контролювати і надавати зацікавленим особам інформацію про те, наскільки діяльність суб'єкта господарювання, включаючи соціальний, економічний та екологічний аспекти, є ефективною. Оцінка зазначених параметрів у вартісному вираженні дає більш повне уявлення про діяльність суб'єкта ринку.

Потреба в системних дослідженнях, спрямованих на створення сучасного інформаційного забезпечення екологічно орієнтованої системи управління підприємства, забезпечення прозорості інформації, що відображається у звітності суб'єкта господарювання, максимально пов'язана з необхідністю тісної співпраці з міжнародними фінансовими організаціями, серед вимог яких – порівнюваність та об'єктивність показників (як фінансових, так і нефінансових). Розробка інструментів модернізації вітчизняної системи бухгалтерського обліку, впровадження екологічно орієнтованих облікових систем уможливить, крім зростання якості обліково-аналітичної інформації, досягнення глобальних цілей сталого розвитку та забезпечення екологічної безпеки, стимулювання суб'єктів мікро- та макrorівнів вітчизняної економіки до охорони, відтворення і раціонального використання природних ресурсів.

Список використаних джерел:

1. Hooper T., Lassou Ph., Soobaroyen T. Globalization, accounting and developing countries. Critical Perspectives of Accounting, 2017. Vol. 43. 125-148 pp.. URL : <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.06.003>.
2. The International Federation of Accountants (IFAC). Enhancing Organizational Reporting: Integrated Reporting Key. January, 2017. URL: <https://www.ifac.org/publications-resources/enhancing-organizational-reporting-integrated-reporting-key>.

Осіпчук Дарина,
аспірант,
Державний університет «Житомирська політехніка»

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЗА МСФЗ: ПІДХОДИ ДО РОЗУМІННЯ

Ключові слова: облікова політика, МСФЗ, фінансова звітність.

Daryna Osipchuk,
PhD Student,
Zhytomyr Polytechnic State University

IFRS ACCOUNTING POLICY: APPROACHES TO UNDERSTANDING

Key words: accounting policy, IFRS, financial statements.

Проблеми облікової політики за МСФЗ досить часто виступають предметом наукових дискусій, а глобалізація економічних відносин стимулює підприємства переходити на МСФЗ. І першим кроком до реформування системи обліку на підприємстві буде формування облікової політики – як нової методологічної бази для складання звітності. Автори у своїх працях приділяють увагу як загальній методиці формування облікової політики, так і окремо по кожному об'єкту. Також, досить часто розглядають облікову політику більш ширше, ніж її розуміння в МСФЗ. Якщо стандарти визначають облікову політику як правила, процедури та методи для формування звітності для окремого суб'єкта господарювання, то дослідниками виділяються і інші якості та функції цього об'єкту дослідження (табл.1).

Таблиця 1

Підходи до розуміння облікової політики

Автор, джерело	Розуміння сутності поняття
Гоголь М., [1]	Облікова політика є запорукою для швидкого і якісного формування фінансової звітності, а також інформаційним джерелом для управлінського персоналу
Засадний Б., [2]	Облікова політика є важливим етапом організації бухгалтерського обліку на підприємствах
Каменська Т., [3]	Облікова політика є одним із інструментів кращого розуміння користувачами принципів та правил підготовки звітності; основа для якісного формування звітності
Карпачова О., [4]	Облікова політика є ключовим елементом інформаційного забезпечення аудиту, що дозволить аудитору сформулювати думку про відповідність складання фінансової звітності згідно з МСФЗ
Корчагіна В., [5]	Облікова політика є одним із інструментів управління
Шеверя Я., [6]	Облікова політика є інструментом впливу на результативні

показники діяльності

Все ж, наявна диференціація підходів до розуміння облікової політики дозволяє сформуванню певної системи розгляду облікової політики: 1) як базис для формування достовірної та правдивої фінансової звітності, що міститиме доречну та якісну фінансову інформацію (функція, що визначена МСФЗ); 2) як інструмент впливу на результати діяльності (функція, що виникає через наявність альтернатив у стандартах); 3) як інформаційне забезпечення для різних цілей (функція документів, що носять управлінський характер на підприємстві).

Також, важливо розуміти і сутність облікової політики за МСФЗ та її відмінність від облікової політики за національними стандартами. Якщо в розумінні національних стандартів ми уявляємо документ установленої форми, що враховує усі вимоги законодавства до своєї структури, то облікова політика за МСФЗ – це кардинально інший підхід. Філософія міжнародних стандартів передбачає застосування принципів, які не є жорсткими правилами, а мають характер рекомендацій, дотримання яких дозволяє сформуванню якісної та достовірної звітності для користувача. При цьому, варто підкреслити, можливість використання професійних суджень при формуванні облікової політики, а також при розкритті інформації у звітності та відображенні операцій в обліку. Як відомо національні стандарти такого не дозволяють, а навпаки чітко вказують на методику відображення того чи іншого об'єкту.

Таким чином, облікову політику можна розглядати як систему правил та процедур, що використовуватимуться при складанні фінансової звітності та розкритті інформації; як один із способів впливу на фінансові результати через використання економічно ефективних альтернативних методик наведених у стандартах чи суджень; як інформаційне забезпечення для розуміння показників фінансових звітів (МСФЗ вимагають розкриття суттєвих облікових політик у примітках до фінансової звітності), для оцінки та ідентифікації ризиків при проведенні аудиту, а також розуміння сутності методологічної бази сформованої звітності, що є об'єктом перевірки.

Список використаних джерел:

1. Гоголь М.М. Управлінські аспекти організації обліку та формування звітності в умовах дії міжнародних стандартів. *Інфраструктура ринку*. 2020. №46. С.101-105. URL: <https://doi.org/10.32843/infrastruct46-15>
2. Засадний Б. Облікова політика компаній в умовах застосування МСФЗ. *Вісник Київського національного університету ім. Т.Шевченка*. 2014. №10(163). С.17-22.
3. Каменська Т. О. Формування облікової політики згідно МСФЗ. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2015. №2. С.72–82. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/1599/1/13.pdf>

4. Карпачова О. В. Облікова політика за МСФЗ як інформаційне забезпечення аудитора. *Вісник Університету банківської справи*. 2020. №2(38). С. 69–73.

5. Корчагіна В. Г. Особливості формування облікової політики відповідно до правил МСФЗ. *Актуальні питання сучасної економічної науки: зб. матеріалів III Всеукр. наук.-практ. конференції (присвяченій 100-річчю заснування Полтавського державного аграрного університету)*, м. Полтава, 8 грудня 2020 року. Полтава: ПДАУ, 2020. С. 198-201.

6. Шеверя Я.В. Інтерпретація впливу облікової політики підприємства на фінансову звітність і прийняття рішень. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/24823/1/Шеверя%20Я.%2C.pdf>

Осмятченко Володимир,
докт. екон. наук, професор,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ОСОБЛИВОСТІ ДУАЛЬНОЇ ОСВІТИ В ПІДГОТОВЦІ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

Ключові слова: облік; оподаткування; навчання; інновації; підготовка фахівців; дуальна освіта; компетенції; заклади вищої освіти.

Osmyatchenko Volodymyr,
DSc (Economics), Professor,
Taras Shevchenko National University of Kyiv

FEATURES OF DUAL EDUCATION IN TRAINING OF SPECIALISTS IN ACCOUNTING AND TAXATION

Keywords: accounting; taxation; teaching; innovations; training of specialists; dual education; competencies; institutions of higher education.

Система підготовки персоналу в закладах вищої освіти (ЗВО) набуває особливої актуальності і потребує детального дослідження через швидкий розвиток глобалізаційних процесів, цифровізацію, євроінтеграційні прагнення та потреби модернізації економіки України на засадах інвестиційно-інноваційного розвитку. Основною метою діяльності з удосконалення професійної підготовки здобувачів вищої освіти є підготовка конкурентоспроможних фахівців, здатних вивести економіку України на провідний світовий рівень. Максимальний ефект від формування цілісної системної моделі компетентностей майбутніх фахівців можна отримати через постійний розвиток процесу підготовки фахівців у ЗВО, послідовну реалізацію нових підходів до освітнього процесу та підвищення змістовно-якісного його наповнення.

Для підвищення якості та усунення основних недоліків підготовки майбутніх фахівців потрібно подолати розрив між теоретичною і практичною складовими освітньої діяльності, одночасно модернізуючи традиційні форми і методи навчання та надаючи змогу роботодавцям долучитись до процесу формування професійних компетентностей здобувачів вищої освіти. Тому однією з перспективних форм навчання в Україні, яка дозволить побудувати систему сталого взаємовигідного взаємозв'язку між роботодавцем та здобувачем освіти, виступає дуальна освіта.

Для отримання якісної вищої освіти, в якій вдало поєднані теоретичний та практичний блоки фахової підготовки, потрібно сформувати комплексний методологічний підхід до імплементації та реалізації дуальної форми навчання, звертаючи увагу на притаманні цій формі освітнього процесу переваги та недоліки.

Відповідно до Закону України „Про вищу освіту” із змінами і доповненнями, заклади вищої освіти функціонально наділені широким спектром фундаментальних підходів до підготовки фахівців, мають потужний науково-методичний потенціал, досвід в опрацюванні вимог міжнародних документів з питань якісно-змістовних позицій освітнього процесу, практику застосування актуальних освітніх інноваційних технологій [1].

Мета діяльності з удосконалення професійної підготовки здобувачів вищої освіти за спеціальністю 071 Облік і оподаткування на першому (бакалаврському) та другому (магістерському) рівнях полягає у підготовці конкурентоспроможних фахівців відповідного профілю, що є:

- компетентними у прийнятті обґрунтованих стратегічних та оперативних рішень у сфері обліку, звітності, аналізу, контролю та оподаткування;
- здатними вирішувати перспективні завдання та виконувати роль новаторів, які спроможні стати осередком концентрації інноваційних, креативних, міжсекторальних підходів щодо підвищення ефективності суб'єктів господарської діяльності;
- готовими до обміну досвідом, кращими практиками і відкритими до партнерських відносин.

Результативні кроки у сфері реорганізації підготовки фахівців з обліку та оподаткування в умовах переходу України до МСБО та МСФЗ та позитивний досвід провідних країн світу підтверджують важливість впровадження дуальної форми навчання.

Дуальна освіта є однією з нових форм навчання в Україні. Це система, яка дозволяє будувати сталі взаємозв'язки між роботодавцем та здобувачем освіти.

Дуальна форма здобуття освіти передбачає поєднання навчання осіб у закладах освіти з навчанням на робочих місцях (на підприємствах, в установах та організаціях) для набуття певної кваліфікації, як правило, на підставі договору. Концепція дуальної форми здобуття освіти передбачає: модернізацію освітньо-професійних програм; підвищення якості підготовки фахівців; зближення освіти з вимогами ринку праці; посилення ролі та впливу роботодавців на освіту; підвищення мотивації до навчання серед учнів та студентів; зростання рівня зайнятості молоді; скорочення адаптаційного періоду випускників на роботі; підвищення конкурентоздатності працівників [2-3].

Дуальна освіта передбачає розробку навчальних планів лише після того, як потенційний роботодавець сформує повний перелік компетенцій, якими має володіти майбутній фахівець. Після такої підготовки не потрібен час на адаптацію працівника на робочому місці. Адже його знання, вміння та навички відповідають вимогам роботодавця. У разі належного аналізу потреб ринку праці підготовка має відбуватися лише за тими спеціальностями, які будуть потрібні через два-три роки, що наперед усуває такі проблеми цього ринку, як надлишок одних фахівців і дефіцит інших.

Здобуття освіти за дуальною формою дозволить: наблизити навчання до практики; зібрати інформацію, проаналізувати її та поширити позитивний досвід пілоту на інші сфери державної служби; оцінити рівень зацікавленості

молоді у державній службі; здійснювати підготовку фахівців найвищої кваліфікації, які здатні ефективно працювати в умовах мультинаціонального середовища через створення у них нових цілісних знань та професійних навичок шляхом отримання та поглиблення компетентностей з обліку, аналізу, контролю та оподаткування; формувати здатності адаптуватись до нових професій, видів та форм зайнятості в економіці в умовах швидких темпів розвитку світової спільноти та глобалізації світу при вільному володінні іноземними мовами й аналітичному мисленні; залучити до викладання провідних викладачів та менторів; проводити інтерактивні лекції та тренінги за участю фахівців-практиків відомих українських та міжнародних компаній; підвищити привабливість роботи в державних органах; створити професійні ліфти для найбільш наполегливих здобувачів вищої освіти; перетворити рутинну бюрократичну роботу на креативний цікавий процес; усунути існуючі недоліки в системі кадрового забезпечення податкової служби; посилити ефективність реформи системи державного управління.

Список використаних джерел

1. Про вищу освіту: Закон України від 01 липня 2014 р. № 1556-VII зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1556-18/print1362382123874458>
2. Офіційний сайт МОН України [Електронний ресурс] / Режим доступу: <https://mon.gov.ua/ua/news/vid-25-do-50-navchannya-na-robochomu-misci-robotodavec-ocinyuye-uchnya-ta-bere-uchast-u-vidbori-na-navchannya-uryad-zatverdiv-konceptsiyu-dualnoyi-osviti>
3. Швабій К.І. Дуальна освіта - кадровий стартап для державної служби /К. Швабій// [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://osvita.ua/consultations/65082/>

Павелко Ольга,

д.е.н., доцент, професор кафедри обліку і аудиту,
Національний університет водного господарства та природокористування

Дорошенко Олена,

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Національний університет водного господарства та природокористування

ПРОФЕСІЙНІ ЯКОСТІ БУХГАЛТЕРА: СУЧАСНІ ПІДХОДИ І ВИКЛИКИ

Ключові слова: професійна якість, бухгалтер, виклики, цифровізація, професійні коефіцієнти.

Olha Pavelko,

Doctor of Economics, Associate Professor of Accounting and Audit department,
National University of Water Management and Environmental Engineering

Olena Doroshenko,

Candidate of Economic, Associate Professor of Accounting and Audit department,
National University of Water Management and Environmental Engineering

PROFESSIONAL QUALITIES OF AN ACCOUNTANT: MODERN APPROACHES AND CHALLENGES

Key words: professional quality, accountant, challenges, digitization, professional coefficients.

На сучасному етапі розвитку суспільства, у час стрімких змін та цифрових трансформацій, бухгалтер стає не лише виконавцем певних облікових процедур, а й одним із найбільш затребуваних фахівців у сфері фінансів. З огляду на це професійні якості успішних та ефективних бухгалтерів значно розширюються. Міжнародною професійною бухгалтерською організацією узагальнено поняття професійних коефіцієнтів бухгалтера. Професійні коефіцієнти (PQ) – це поведінка та якості, необхідні для того, щоб кваліфікований бухгалтер АССА відповідав майбутнім потребам та вимогам професії [1]. Усі бухгалтери повинні вміти збалансувати свої професійні коефіцієнти (табл. 1).

Таблиця 1

Професійні коефіцієнти бухгалтерів

№ з/п	Професійні коефіцієнти	Характеристика
1.	Технічні навички та етика	Навички та вміння послідовно виконувати завдання відповідно до визначених стандартів, зберігаючи найвищі стандарти доброчесності, незалежності та скептицизму
2.	Креативність	Здатність використовувати наявні знання в новій ситуації, встановлювати зв'язки, досліджувати потенційні результати та генерувати нові ідеї

3.	Цифровізація	Поінформованість та застосування існуючих і нових цифрових технологій, можливостей, практик та стратегій.
4.	Емоційний інтелект	Вміння ідентифікувати свої емоції та емоції інших, використовувати і застосовувати їх при виконанні завдань, регулювати та управляти ними
5.	Досвід	Здатність і вміння розуміти очікування клієнтів, досягати бажаних результатів та створювати цінність
6.	Інтелект	Здатність здобувати та використовувати знання: мислення, міркування й вирішення проблем
7.	Бачення	Здатність точно передбачати майбутні тенденції шляхом екстраполяції існуючих тенденцій, фактів і заповнення прогалин через використання інноваційного мислення

Цифровізація всіх сфер життя, безперечно, відкриває перспективи для розвитку професії бухгалтера, адже сучасний бухгалтер – це експерт-аналітик, бізнес-трансформер, бізнес-партнер, бізнес-навігатор даних, радник керівника та власника підприємства, цифровий плеймейкер, комунікатор підприємства, знавець законодавства, агент змін, що забезпечує інтеграцію у міжнародний простір [1].

Глобальне опитування SMP, проведене у 2018 р. IFAC, показало, що бухгалтери, які працюють у малому та середньому бізнесі (SMPs), використовують технології для більш якісного обслуговування клієнтів, залучення та утримання найкращих талантів. Завдяки проведеному опитуванню відстежено важливі тенденції та виклики, що постають перед фахівцями, у сфері бухгалтерського обліку.

Відповіді респондентів є такими:

38% – розглядають розвиток технологій як значний виклик;

28% – планують виділити більше 10% загального доходу впродовж наступних 12 місяців для здійснення інвестицій в технології;

54% – мають труднощі із залученням професійних здібностей і талантів наступного покоління;

43% – планують впродовж наступних 12 місяців виділяти більше 5% доходу на навчання (удосконалення технічних, професійних навичок тощо) [3].

Результати аналізу міжнародних досліджень свідчать про те, що в найближчому майбутньому професію бухгалтера, як і практично всі професії, що представлені на ринку праці, очікуватимуть значні трансформації, пов'язані з прискореним розвитком цифрових технологій та штучного інтелекту. Безумовно, штучний інтелект зможе і повинен замінити ряд рутинних функцій бухгалтера, що частково можна спостерігати в умовах сьогодення. Однак, варто відмітити і те, що значно зростає роль аналітичних можливостей людського розуму, його здатності адаптуватися до мінливого зовнішнього та внутрішнього середовища, оцінки й прийняття нестандартних рішень щодо оптимального використання наявних ресурсів. У поєднанні зі штучним інтелектом та за умови професійного використання цифрових технологій бухгалтер майбутнього – це потужний мозковий центр суб'єктів господарської діяльності, їх фінансовий флагман та управлінський авторитет, котрий зобов'язаний крокувати в ногу з часом, постійно удосконалюючи

знання, навички та вміння роботи з інформаційними системами, які традиційно використовуються для ведення обліку, планування, аналізу та контролю, проте, систематично зазнають змін.

Список використаних джерел:

1. Competency framework ACCA. URL: <https://www.accaglobal.com/my/en/qualifications/why-acca/competency-framework.html>.

2. Павелко О.В., Дорошенко О.О. Адаптація професії бухгалтера до умов цифровізації. Трансформація бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах соціально-економічних викликів: матеріали Міжнар. кругового столу., 28 трав. 2021 р. Том 1. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 241-242.

3. IFAC global SMP survey: 2018 summary / International Federation of Accountants. URL: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-Global-SMP-2018-SUMMARY.pdf>.

Пантелесєв Володимир,

доктор екон. наук, проф.,

Національна академія статистики, обліку та аудиту

ПРОВЕДЕННЯ САМОКОНТРОЛЮ ВИЗНАННЯ У СВІТЛІ ІННОВАЦІЙНИХ ПІДХОДІВ

Ключові слова: самоконтроль, бухгалтерський облік, визнання, інновації, професійна компетентність бухгалтерів

Volodymyr Panteleiev,

PhD, Doctor of Science (Economics), Professor,

National academy of statistics, accounting and auditing, Kyiv

THE CONDUCTING SELF-CONTROL RECOGNIZE IN THE LIGHT OF INNOVATIVE APPROACHES

Key words: self-control, accounting, recognize, innovation, professional competence of accountants

Сучасний розвиток економічних відносин демонструє зростаючий інтерес до якості облікових процедур, яка є важливим елементом управління для кожного суб'єкта господарювання. Впевнене відображення операцій у бухгалтерському обліку є складним та відповідальним процесом, тому для досягнення постановленої задачі доречно покладатися на самоконтроль бухгалтера при визнанні об'єктів, використовувати елементи інновацій та підвищувати професійну компетентність бухгалтерів з використанням когнітивних (пізнавальних) атрибутів особистості бухгалтера.

Значення самоконтролю. У загальному розумінні самоконтроль можна формулювати як перевірку власної діяльності персоналом, підрозділами, службами, здійснювану з використаних прийомів і технічних засобів з метою оцінки ефективності та витрат часу на виконувану роботу. Самоконтроль розглядається як важливий інструмент менеджменту; принцип самоконтролю полягає в перевірці дієвості застосовуваних прийомів і методів роботи: самооцінки виконуваних процедур і операцій; виявлення факторів, які негативно позначаються на ефективності роботи та отриманих результатів та усуненні перешкод у діяльності.

Зміст «визнання». Термін «визнання» (англ. *recognize*; ісп. - *reconocimiento*; рос. *признание*) використовується для записів бізнес-операцій у бухгалтерських регістрах, тобто для точного відображення у обліку підприємства його активів, зобов'язань, доходів, витрат, фактів господарського життя тощо, пов'язаних із конкретними статтями обліку підприємства протягом звітного періоду. Наприклад, за П(С)БО 15 «Дохід», при визнанні та класифікації доходу, дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за

умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Критерії визнання доходу, наведені в цьому Національному положенні (стандарті), застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

Після того, як стаття, наприклад, доходів або витрат відображена, вона офіційно (формально, юридично) визнається у системі бухгалтерського обліку й з цього моменту стає слушним фактором та елементом бухгалтерського обліку, який враховується при підготовці фінансової звітності. На підприємстві використовуються відповідні критерії визнання, наприклад, доходів та витрат та певних об'єктів обліку. Правила та процедури визнання відносяться до принципів послідовності, превалювання змісту над формою та входять до складу методологічних засад бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності підприємства. Облікова категорія «визнання» має тісний зв'язок із оцінкою та ідентифікацією об'єктів у бухгалтерському обліку. За незбігом з визнаними домовленостями (критеріями, умовами) певні предмети, факти та події об'єктами бухгалтерського обліку не визнаються.

Виконання обліковим та управлінським персоналом підприємства належним чином імперативних вимог визнання об'єктів бухгалтерського обліку відноситься до контрольованих факторів та, таким чином, до об'єктів самоконтролю. Способами самоконтролю встановлюється обґрунтованість умов, правил, критеріїв визнання та відповідність бухгалтерських операцій встановленим критеріям, правилам визнання об'єктів бухгалтерського обліку. Вимоги до самоконтролю фіксуються у службових обов'язках працівника, у картах умов праці тощо.

Інноваційний аспект самоконтролю та визнання об'єктів бухгалтерського обліку впливає із пізнання буття та знаходить відображення у залученні нового кваліфікованого персоналу/підвищенні кваліфікації працівників, систематизації об'єктів, запровадженні нових процесів, проектів, супроводі операцій, відстеженні рахунків, комерціалізації продуктів, використанні сучасних систем ERP/SAP, Excel, стандартних та спеціальних пакетів програм із отриманням правових підстав власності на продукти тощо. Важливою передмовою виникнення інновацій у обліку можна вважати процес осмислення і переосмислення суб'єктом стереотипів досвіду [1].

Вплив психолого-поведінкових чинників та вимоги до професійної компетентності бухгалтерів. Водночас, від особи, яка проводить операції визнання у бухгалтерському обліку, вимагаються комунікативні навички, самокерування, бухгалтер має бути динамічним, організованим, методичним та розуміти процеси. Спеціалістами із педагогіки самоконтроль (разом із самомотивацією, внутрішньою незалежністю, ініціативністю, самостійністю, самооцінюванням) розглядається серед важливих складових компетенцій фахівця з менеджменту [2, с.155]. Особливостями професійних компетенцій менеджера прийматися здатність мотивувати себе; висока відданість роботі та ініціативність; управління часом; стійкість і витривалість; здатність приймати

самостійні рішення; послідовність у досягненні мети; емоційна стабільність [3, с 196].

Висновки. Додавання до контрольованих факторів процедур самоконтролю визнання із використанням інноваційного підходу сприяє зростанню функціоналу самоконтролю через використання відповідних прийомів, добір досвідчених працівників та виконання ними службових обов'язків; він має прояв у зниженні втрат та ризиків, ліквідації «слабких» місць, збереженні майна, перевірці здійснення прийнятих рішень тощо; на підприємстві самоконтроль є важливою складовою системи внутрішнього контролю та має бути належним чином організований (регламентований). Потрібно розробляти сучасні методики проведення та вдосконалення самоконтролю.

Список використаних джерел:

1. Лазаренко А. Аналіз теоретичних понять «компетенція», «компетентність» в сучасному освітньому просторі. В зб. Vzdelávanie a spoločnosť VI (Освіта і суспільство VI): Medzinárodný nekonferenčný zborník. Renáta Bernátová, Tetyana Nestorenko (Eds.) PREŠOV (Slovakia) 2021 Vydanie: prvé Vydavateľ: Prešovská univerzita v Prešove, 2021. Publikácia bola vydaná elektronicky v Digitálnej knižnici UK PU:

<http://www.pulib.sk/web/kniznica/elpub/dokument/Bernatova16>, 195-198 pp.

2. Товкунець А. Розвиток професійної компетентності фахівця з менеджменту освіти в центральноевропейських країнах. В зб. Vzdelávanie a spoločnosť VI (Освіта і суспільство VI): Medzinárodný nekonferenčný zborník. Renáta Bernátová, Tetyana Nestorenko (Eds.) PREŠOV (Slovakia) 2021 Vydanie: prvé Vydavateľ: Prešovská univerzita v Prešove, 2021. Publikácia bola vydaná elektronicky v Digitálnej knižnici UK PU:

<http://www.pulib.sk/web/kniznica/elpub/dokument/Bernatova16>, 151-158 pp.

3. Степанов С.Ю., Семенов И.Н. Психология рефлексии: проблемы и исследования// Вопросы психологии. – 1985. - № 3, с. 31-40.

Склярук Ірина,
канд. екон. наук, доцент,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ «КАЙДЗЕН» В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Ключові слова: управлінський облік, витрати, метод «кайдзен», прийняття рішень.

Розкрито сутність та особливості застосування методу «кайдзен». Наведено основні системи та аспекти досягнення цілей і формування витрат підприємства, управління ними та прийняття управлінських рішень.

Iryna Skliaruk,
PhD, Associate Professor,
Taras Shevchenko National University of Kyiv

APPLICATION OF KAIZEN METHOD IN SYSTEM OF MANAGEMENT ACCOUNTING

Key words: management accounting, costs, kaizen method, accept of decision.

The essence and features of the method of «kaizen» was written. The main systems and aspects of achieving goals and costs of the enterprise, their management and management decisions were given.

Отримання інформації, необхідної для ефективного управління діяльністю суб'єктів господарювання передбачає налагодження процесу її виявлення, обробки та відображення в облікових регістрах. В сучасних умовах господарювання все більше підприємств приділяють увагу управлінському обліку, одним з важливих об'єктів якого є витрати, тому плануванню та управлінню ними приділяється значна увага.

Інформація про види, обсяг витрат та їх поведінку надає можливість здійснення контролю за витрачанням ресурсів, визначити резерви зниження собівартості продукції та зростання прибутку. Тому формування собівартості продукції є одним з основних показників прийняття управлінських рішень.

Особливість виробничого процесу кожної галузі вимагає застосування окремих, специфічних та сучасних підходів, методів управління і прийняття рішень щодо витрат, що потребує подальших досліджень та їх практичного застосування на підприємствах.

Поряд із традиційними методами формування та управління витратами, поширеного застосування на підприємствах набуває метод «кайдзен», належить до японської філософії, та в перекладі означає «кай» - покращувати, змінювати та «дзен» - думати, робити краще, та відповідно «кайдзен» - спрощувати шляхом вивчення та вдосконалювати шляхом зменшення витрат, тобто,

постійне покращення себе як особистості та робочого місця, власне процесу виробництва, управління та відносин із споживачами. Тому в цілому це поняття розглядається, як система, яка заснована на філософії поступового вдосконалення якості продукції, бізнес-процесів та зниження витрат. Цей підхід застосовується в менеджменті, управлінні витратами, управлінському обліку [1, 2, 3].

З позиції управлінського обліку, управління витратами за методом «кайдзен» спрямоване на те, щоб постійно досягати поступового зниження приросних виробничих витрат на етапі виробництва в життєвому циклі продукції. Застосовуючи цей метод, визначені цілі можна досягнути шляхом: скорочення видів діяльності, що не створюють доданої вартості, і скорочення витрат; усунення невиробничих витрат; оптимізації часу виробничого процесу.

Досягнення цілей на практиці за методом є можливим, шляхом застосування основних його систем - інструментів та підходів (рис. 1).

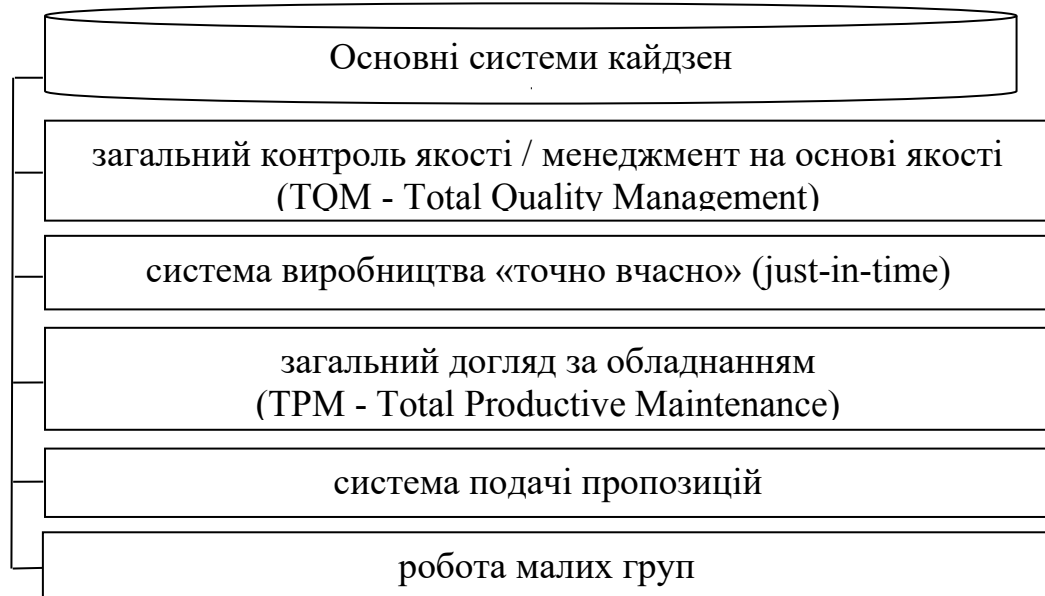


Рис.1. Основні системи досягнення цілей за методом «кайдзен» [1, с.276].

Кожна система має переваги та недоліки застосування, та її вибір залежить від низки чинників, до яких можна віднести: галузь, особливості технології виробництва продукції, тип структури управління, система калькулювання собівартості продукції, наявність запасів.

Зокрема, найважливішим інструментом методу вважається загальне управління якістю, оскільки ґрунтується на удосконаленні якості продукції, зниженні витрат та задоволенні потреб споживачів, що в свою чергу впливає на формування інформації про витрати в управлінському обліку та прийняття управлінських рішень [2, с.18].

Система виробництва «точно вчасно» ґрунтується на своєчасному забезпеченні процесу виробництва складовими елементами (деталлями, вузлами), чітко спланованими та передбачає значне зниження витрат на

утримання та зберігання запасів на складах. Сприяє вчасно здійснювати поставку виготовленої продукції до покупців та значно збільшувати прибуток підприємства.

Оскільки основою методу є удосконалення, для досягнення позитивних результатів та задоволення потреб споживачів, варто приділяти увагу аспектам, що найбільше потребують покращення, а саме:

- якість - не лише готова продукція (роботи, послуги) мають бути належної якості, а також і власне процеси її виробництва (виконання робіт, надання послуг);

- витрати - включаються до повної вартості проектування, виробництва, реалізації та обслуговування продукції (робіт, послуг);

- доставка - характеризується своєчасною та в повному обсязі доставкою замовлення продукції до споживача (своєчасним виконанням робіт, наданням послуг) [1, с.278].

Таким чином, застосування методу спрямоване на зниження приросних виробничих витрат на стадії виробництва в життєвому циклі продукції, та, як правило, застосовується в галузях, яким притаманна продукція з довготривалим життєвим циклом.

Наведено особливості методу «кайдзен», розкрито його характеристики, визначено основні його системи, їх характеристики для досягнення кінцевої мети. Тому для керівництва підприємства важливо розуміти переваги (можливість постійного зменшення витрат, в тому числі, їх зниження до необхідного рівня, забезпечення прибутковості) та недоліки (постійний контроль та потреба оперативного своєчасного інформаційного потоку даних про результати виробництва та реалізацію) застосування методичного інструментарію для забезпечення ефективного управління витратами та формування фінансового результату діяльності.

Список використаних джерел:

1. Охотник С.И., Мельник К.В. СИМА: Р2 Управление эффективностью бизнеса / С.И. Охотник, К.В. Мельник. Днепро : Акцент ПП, 2018. 544 с.

2. Семенчук Т.Б., Сорокун Ю.С. Сучасний інструмент організації виробництва «кайдзен» та його ефективність впровадження. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: Економічні науки № 10 (18). – С.16 - 22.

3. Omotayo T. et al. AHP-Systems Thinking Analyses for Kaizen Costing Implementation in the Construction Industry. *Buildings*. 2020. №. 12. - P. 230-254.

Тарасюк Марія,
аспірантка кафедри обліку та аудиту
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ОСОБЛИВОСТІ КЛАСИФІКАЦІЇ ЕКСПОРТНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

Ключові слова: експорт, зовнішньоекономічна діяльність, класифікація.

Mariia Tarasiuk,
PhD, Department of Accounting and Auditing
Taras Shevchenko National University of Kyiv

PECULIARITIES OF CLASSIFICATION OF EXPORT OPERATIONS OF THE ENTERPRISE

Key words: export, foreign economic activity, classification.

На сьогоднішній день, для існування підприємств важливу роль відіграють зовнішньоекономічні операції, які відбуваються за загальноприйнятими і уніфікованими міжнародними правилами та звичаями. Основу зовнішньоекономічних відносин становлять експортно-імпортні відносини, які відкривають доступ до передової технології, управлінського досвіду, істотно впливають на темпи економічного зростання, сприяють збільшенню національного доходу держави.

Відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», експорт – це продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності (у тому числі з оплатою в негрошовій формі) з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів [2].

В умовах зовнішньоекономічної діяльності існують наступні види експортних операцій:

- експорт товару за грошові кошти;
- експорт товару в межах державного або комерційного кредиту, або за рахунок відстрочки платежу;
- експорт товару на умовах консигнаційної угоди;
- експорт товару на умовах бартерної угоди;
- експорт товару в рахунок надання допомоги.

Крім товарів можливий ще експорт робіт (наприклад, будівництво об'єктів за кордоном) та експорт послуг (технічні послуги, навчання фахівців і т.п.).

Експорт товарів (робіт, послуг) може здійснюватися у разі виконання певних вимог:

- здійснення експортних операцій повинно бути передбачене її статутними документами;

- контракт на експорт товарів (робіт, послуг) має бути укладений у письмовій формі і відповідати всім вимогам, встановленим Положенням про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів);

- при визначенні предмету експортного контракту повинні бути враховані такі обмеження, як квотування та ліцензування експорту, визначені законодавством України [4].

Експорт робіт, послуг класифікується як експорт капіталу, тобто як вивезення за межі України капіталу в будь-якій формі з метою отримання прибутку від виробничої та інших форм господарської діяльності.

Але при укладенні експортних угод слід пам'ятати, що деякі види експорту в Україні заборонені, зокрема:

- експорт з території України предметів, які представляють національне, історичне або культурне надбання українського народу, що визначається відповідно до законів України;

- експорт товарів, який здійснюється з порушенням прав промислової та інтелектуальної власності.

Детальний перелік товарів, експорт яких заборонений, затверджується Верховною Радою за поданням Кабінету Міністрів України.

При визначенні операції з експорту пропонується встановлювати, ким вивозиться експортна продукція за межі митного кордону – продавцем чи покупцем, при цьому доцільно розділяти експорт на зовнішній і внутрішній: під зовнішнім експортом розуміють продаж товару іноземному покупцеві з вивезенням товару продавцем за межі митних кордонів України, а під внутрішнім експортом – продаж товару іноземному покупцеві без вивезення товару продавцем за межі митних кордонів України. На основі вказаної пропозиції уточнено класифікацію операцій з експорту (табл. 1).

Таблиця 1

Класифікація операцій з експорту

Критерій	Види операцій	
За періодичністю поставок	Циклічні	
	Разові	
За предметом договору	Уречевлені	Товар (продукція)
	Неуречевлені	Послуги
За способом виходу на зовнішній ринок	Прямі	
	Непрямі	Посередник-резидент
		Посередник-нерезидент
За строками оплати	Передоплата	
	Відстрочення платежу	
За способом розрахунку	Грошові	
	Негрошові	
За умовами перетину митного кордону	Зовнішні	З вивезенням товару через митний кордон продавцем

	Внутрішні	Без вивезення товару через митний кордон продавцем
--	-----------	--

Джерело: складено автором на основі [3]

Отже, в умовах зовнішньоекономічної діяльності існують наступні види експортних операцій: експорт товару за наявні грошові кошти; експорт товару в межах державного або комерційного кредиту, або за рахунок відстрочки платежу; експорт товару на умовах консигнаційної угоди; експорт товару на умовах бартерної угоди; експорт товару в рахунок надання допомоги. Крім товарів можливий ще експорт робіт (наприклад, будівництво об'єктів за кордоном) та експорт послуг (технічні послуги, навчання фахівців і т.п.).

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-XII від 16.04.1991 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.
3. Зінь Е.А. Основи зовнішньоекономічної діяльності: термінол. слов.: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.]. Н.С. Дука; за заг. ред.; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Нац. ун-т вод. госп-ва та природокористування. Рівне: НУВГП, 2013. 471 с.
4. Зовнішньоекономічна діяльність підприємства: навч. посіб. За ред. О.В. Шкурупій. Київ: Центр учбової літератури, 2016. С. 8-9.
5. Управління зовнішньоекономічною діяльністю. Частина 2. Кредісов А.І., Березовенко С.М., Биков Г.М. та ін. під ред. А. І. Кредісова. К.: ВІРА-Р, 2015. 552 с.

Тенюх Зоряна,
канд. екон. наук, доцент,
Львівський національний університет
імені Івана Франка

ОПОДАТКУВАННЯ ЕЛЕКТРОННИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ: ПОДАТКОВІ НОВАЦІЇ

Ключові слова: оподаткування, податок на додану вартість, електронні послуги, нерезидент, фізичні особи.

Zoryana Tenyukh,
Ph.D, Associate Professor
Ivan Franko National University of Lviv

TAXATION OF ELECTRONICALLY SUPPLIED SERVICES IN UKRAINE: TAX INNOVATIONS

Key words: taxation, value added tax, electronically supplied services (e-services), non-resident, individuals

Розвиток інформаційних технологій та компаній-гігантів у цій сфері зумовлює необхідність формування нових підходів у сфері оподаткування, що буде узгоджуватися зі світовими тенденціями та враховувати податкову практику конкретних країн. В Україні дискусія щодо реформ податкового законодавства у сфері ІТ точиться щодо різних податків, однак вважаємо за доцільне проаналізувати останні зміни, запроваджені Законом № 1525, щодо оподаткування податком на додану вартість (далі – ПДВ) електронних послуг, що надаються на митній території України нерезидентами. **Особливі правила оподаткування ПДВ електронних послуг вже впроваджені у світову практику та діють в країнах Європейського Союзу, Австралії, Білорусі, Казахстані, Росії тощо, а в Україні почнуть діяти вже з 1 січня 2022 року, що і зумовлює актуальність теми дослідження.**

З 02 липня 2021 року набули чинності зміни, внесені до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) Законом України № 1525-IX від 03 червня 2021 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам» (далі – Закон № 1525) [1]. Запроваджені зміни коротко охарактеризовано у Пояснювальній записці до проекту Закону України від 29.09.2020 № 4184 [2] та викладено у повідомленні Державної податкової служби (далі – ДПС) [3]. Розглянемо основні з них:

1. Запроваджено поняття «електронні послуги» та визначено перелік електронних послуг. Зокрема, згідно з ст. 14.1.56⁵, електронні послуги – послуги, які постачаються через мережу Інтернет, автоматизовано, за

допомогою інформаційних технологій та переважно без втручання людини, у тому числі шляхом встановлення спеціального застосунку або додатка на смартфонах, планшетах, телевізійних приймачах чи інших цифрових пристроях [1]. У цій ст. наведено перелік електронних послуг, однак зазначено, що він не є вичерпним, та перелік операцій, які не належать до електронних послуг. Оскільки перелік не є вичерпним, очевидно, що при виникненні спірних питань варто орієнтуватися на перелік операцій, що не відносяться до електронних послуг. Щоб в подальшому уникнути проблем із трактуванням послуг як електронних вважаємо, що ДПС необхідно надати роз'яснення з цього приводу та визначити більш деталізований перелік послуг.

Зауважимо, що до прийняття Закону № 1525 термін «електронні послуги» вживався в контексті електронного урядування, тобто надання державними органами влади різного виду послуг в електронному вигляді, а також у сфері електронної комерції (визначення є у Законі України «Про електронні довірчі послуги» від 05.10.2017 № **2155**).

2. Включено нерезидентів до переліку осіб, які реєструються платниками ПДВ. Зокрема, внесено зміни до ст. 180.1 ПКУ та віднесено до переліку платників ПДВ нерезидентів, які не мають постійного представництва та постачають на митній території України фізичним особам (у тому числі фізичним особам-підприємцям, не зареєстрованим платниками ПДВ), електронні послуги. При цьому, немає значення, чи є фізична особа, яка отримує послуги, суб'єктом господарювання чи ні. Варто відзначити, що до прийняття Закону № 1525, фізичні особи-підприємці, незареєстровані платниками ПДВ, при імпорті послуг зобов'язані були нараховувати та сплачувати ПДВ як отримувачі послуг, якщо місцем їх постачання визначено митну територію України згідно зі ст. 186 ПКУ (за умови, що нерезидент немає постійного представництва в Україні або постійне представництво не зареєстроване платником ПДВ). Таким чином, відтепер при постачанні електронних послуг фізичним особам, обов'язок із нарахування та сплати ПДВ до бюджету перейде до компанії-нерезидента, що є постачальником таких послуг.

Запроваджені зміни не стосуються постачання послуг нерезидентами юридичним особам, а також не поширюються на нерезидентів, які постачають електронні послуги безпосередньо через своє постійне представництво в Україні. Не належать до платників ПДВ також нерезиденти, які: а) постачають електронні послуги за посередницькими договорами; б) здійснюють виключно обробку платежів за електронні послуги і не беруть участі у наданні таких електронних послуг.

3. Встановлено спрощену процедуру реєстрації платника ПДВ для постачальників-нерезидентів електронних послуг, яка може здійснюватися віддалено в електронній формі на спеціально розробленому веб-порталі. При цьому компанії-нерезиденти підлягають обов'язковій реєстрації платником ПДВ якщо вартість наданих послуг перевищує 1 млн. грн. на рік, а для всіх інших передбачена можливість добровільної реєстрації.

4. Законом № 1525 встановлено, що нерезиденти складатимуть спрощену звітність в електронній формі державною або англійською мовою, однак форми звітності ще не затверджені. Сплата податкового зобов'язання для нерезидента теж передбачена в іноземній валюті.

5. Встановлено правила визначення місця постачання електронних послуг. Так, за загальним правилом, визначеним п. 186.3-¹ ПКУ, місцем постачання електронних послуг є місцезнаходження отримувача послуг. Крім того, місце постачання залежить від статусу отримувача послуг. Якщо отримувачем електронних послуг є фізична особа-підприємець, то місцем постачання буде місце реєстрації такого отримувача як суб'єкта господарювання. Якщо отримувачем є фізична особа-громадянин (тобто не суб'єкт господарювання), тоді місцем постачання буде фактичне місце перебування такої фізичної особи, яке визначається залежно від способу надання електронних послуг.

Іншою, не менш важливою новацією, впровадженою Законом № 1525, яку в подальшому варто детально дослідити, є те, що нерезидент не буде формувати податковий кредит з ПДВ та не буде складати податкові накладні на операції з постачання електронних послуг.

Отже, проаналізувавши останні податкові новації можемо стверджувати, що вводиться не новий податок, а розширюється коло платників ПДВ, до яких включено нерезидентів, які не мають постійного представництва та постачають на митній території України фізичним особам, у тому числі фізичним особам-підприємцям, не зареєстрованим платниками ПДВ, електронні послуги. Відповідно в ПКУ введено нове поняття «електронні послуги», наведено не вичерпний перелік електронних послуг, а також операцій, які не належать до них.

Таким чином, нововведення будуть стосуватися тих компаній, у яких немає постійних представництв в Україні, а послуги, які вони надають фізичним особам, визнано електронними, для прикладу Facebook, Instagram, Tik Tok, Adobe, платні підписки на розважальних сервісах Netflix, YouTube, Spotify, Deezer, **Tidal**, надання хмарної послуги такими сервісами як Dropbox, AWS тощо. Для оподаткування електронних послуг таких компаній запроваджується новий інструментарій, порядок адміністрування, звітування та сплати, відмінний від діючого на сьогодні.

Список використаних джерел:

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам : Закон України від 03.06.2021 № **1525-IX** / **Верховна Рада України**. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1525-20#Text>

2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за

виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам : Пояснювальна записка до проекту Закону України від 29.09.2020 № 4184. *Платформа ЛІГА:ЗАКОН*. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/GI03357A?an=3>

3. Зміни щодо оподаткування операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам / Головне управління ДПС у м. Києві. URL: <http://kyiv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/481334.html>

Травінська Світлана,

к. е. н., асистент,

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Ключові слова: підприємство, внутрішній контроль, організація контролю, малий бізнес, служба внутрішнього контролю.

Svitlana Travinska,

PhD, assistant

Taras Shevchenko National University of Kyiv

WAYS TO IMPROVE THE ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL AT SMALL BUSINESS ENTERPRISES

Key words: enterprise, internal control, control organization, small business, internal control department.

Сучасні економічні, соціальні та політичні аспекти негативно впливають на умови господарювання підприємств малого бізнесу. Пандемія COVID-19, євроінтеграційні процеси в економіці, підвищення ризиків конкурентного середовища, все це ускладнює процес функціонування суб'єкта малого підприємництва.

Ефективна організація внутрішнього контролю на підприємстві є дуже важливим інструментом вирішення управлінських питань його діяльності, оскільки забезпечує отримання впевненості щодо достовірності фінансової звітності, ефективності господарської діяльності, збереження активів, дотримання чинного законодавства, попередження негативного впливу факторів. Тому питання впровадження та оптимізації існуючої організації внутрішнього контролю на малих підприємствах є актуальним на сьогодні та потребує подальшого удосконалення.

Організація внутрішнього контролю — це поетапний процес впорядкування та налагодження системи внутрішнього контролю на підприємстві, який складається із заходів щодо її створення, постійного впорядкування, удосконалення її функціонування [2, с.230].

Існують різні підходи щодо організації внутрішнього контролю на підприємстві. На одних підприємствах керівник налагоджує цей процес, а на інших — він взагалі відсутній. При чому, в залежності від виду діяльності підприємства, складності його організаційної структури, система внутрішнього контролю на різних підприємствах має свою специфіку та особливості.

Внутрішній контроль на підприємствах малого бізнесу може здійснюватися двома організаційними формами:

- 1) безпосередньо на кожному робочому місці (самоконтроль на окремих ділянках процесу виробництва, контроль при здійсненні господарських операцій в обліку, контроль за реалізацією управлінських рішень тощо);
- 2) контроль, здійснюваний окремим відділом контролю (проведення внутрішніх ревізій, контроль бухгалтерських документів тощо).

На думку Мулик Я.І. «система внутрішнього контролю має забезпечити контроль за тим, щоб весь персонал підприємства чесно і сумлінно працював для досягнення основної мети без зайвих витрат і врахування інтересів інших сторін. Внутрішній контроль має забезпечувати надання достовірної звітності та іншої інформації, як для внутрішнього, так і для зовнішнього використання. Інформація має бути якісною та цілісною. Система внутрішнього контролю має гарантувати, що вся діяльність здійснюється згідно чинного законодавства, професійних стандартів, нормативних актів, а також внутрішніх положень, наказів, розпоряджень та процедур». [3, с.31] Система внутрішнього контролю має виконувати відповідні завдання. Бутинець Т.А. виділяє їх такі: «забезпечувати захист підприємства від можливих ризиків; повне збереження майна власників та його примноження; об'єктивний розподіл прибутку та соціальний захист працюючих» [1, с.23]. Отже, на підприємстві організація внутрішнього контролю повинна забезпечувати ефективність усього управлінського процесу, що можливе за допомогою охоплення усіх сфер та стадій діяльності підприємства, а саме: планування, організацію управлінських рішень, облік, моніторинг та аналіз.

З метою побудови ефективної системи внутрішнього контролю на підприємствах малого бізнесу, можна виділити такі шляхи удосконалення внутрішнього контролю:

- створення окремого підрозділу – служби внутрішнього контролю з висококваліфікованим персоналом, що забезпечить перевірку результативності діяльності підприємства в цілому, розкриття напрямків розвитку та резервів виробництва;
- покращення нормативно-правової бази щодо внутрішнього контролю, що забезпечить наявність відповідних методичних матеріалів та правил щодо його здійснення, а також визначить функції та обов'язки керівництва;
- створення відповідного Положення з організації внутрішнього контролю на підприємстві з метою дотримання етичних цінностей працівниками підприємства та виконанням встановлених норм, правил та планів;
- залучення керівників різних підрозділів, що забезпечить зацікавленість в досягненні цілей підприємства та результативності його діяльності;
- забезпечення гнучкості підприємств малого бізнесу у створенні системи внутрішнього контролю для оперативного реагування на фактори конкурентного середовища;
- моніторинг керівництва за дотриманням своєчасності та повноти контрольних заходів з метою ефективного функціонування підприємства.

Список використаних джерел:

1. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль: елементи організації системи. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2008. № 1 (43). С. 21—42.
2. Дереза З.П. Внутрішньогосподарський контроль: економічний зміст та значення в умовах трансформаційної економіки України. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць / Серія "Бухгалтерський облік, контроль і аналіз". Житомир: ЖДТУ, 2005. С. 228—242.
3. Мулик Я.І. Методичні та організаційні підходи до системи внутрішнього контролю на підприємстві. Агросвіт. – 2020. - №17-18. – С.28-38
4. Новик І.В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. Наукові записки. УАД. 2017. № 2. С. 188—196.
5. Пантелєєв В.П. Засади організації внутрішнього контролю підприємств. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2017. № 1—2. С. 15—22.
6. Погорелов Ю.С., Миронова Ю.Ю., Мазурьонко В.В. Організація внутрішньогосподарського контролю на промислових підприємствах. Економіка і регіон. 2015. № 4. С. 135—139.
7. Шмирко М.Ю. Проблеми впровадження та оптимізації системи внутрішнього аудиту підприємства в конкурентному середовищі. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. – 2015. - №2. – С.173-180.

Фещенко Євгенія,
канд. екон. наук, доцент,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка
Михальська Олена,
канд. екон. наук, доцент,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ В СИСТЕМІ ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Ключові слова: державний фінансовий контроль, внутрішній аудит, бюджетна установа, управління ризиками, бюджетні кошти.

Evgeniya Feshchenko,
PhD, Associated Professor,
Taras Shevchenko National University of Kyiv,
Olena Mykhalska,
PhD, Associated Professor,
Taras Shevchenko National University of Kyiv,

RISK MANAGEMENT IN THE INTERNAL FINANCIAL CONTROL SYSTEM

Key word: state financial control, internal audit, budgetary institution, risk management, budgetary possibilities.

Важлива роль у сучасному економічному середовищі приділяється державному фінансовому контролю, який як одна із складових системи державних фінансів перебуває в стані модернізації. На сьогодні ситуація в сфері державних фінансів є доволі несприятливою, зважаючи на масштаби бюджетних правопорушень та витрати на здійснення фінансового контролю.

Проблеми в сфері державного фінансового контролю вимагають їх вдосконалення в напрямку підвищення його дієвості як інструменту виявлення і документування порушень з ознаками шахрайства. Одним із шляхів підвищення ефективності державного фінансового контролю, що дає змогу перейти на якісно новий рівень є запровадження поширеного у світі державного внутрішнього фінансового контролю на основі аналізу ризиків.

Державний фінансовий контроль є обов'язковою складовою системи державних фінансів і спрямований на те, щоб забезпечити ефективність та законність використання бюджетних коштів. Для виконання цього завдання необхідним є упередження можливих порушень бюджетного законодавства та неефективного використання бюджетних коштів, що досягається завдяки ефективному функціонуванню системи внутрішнього контролю та аудиту.

Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ (рис. 1).

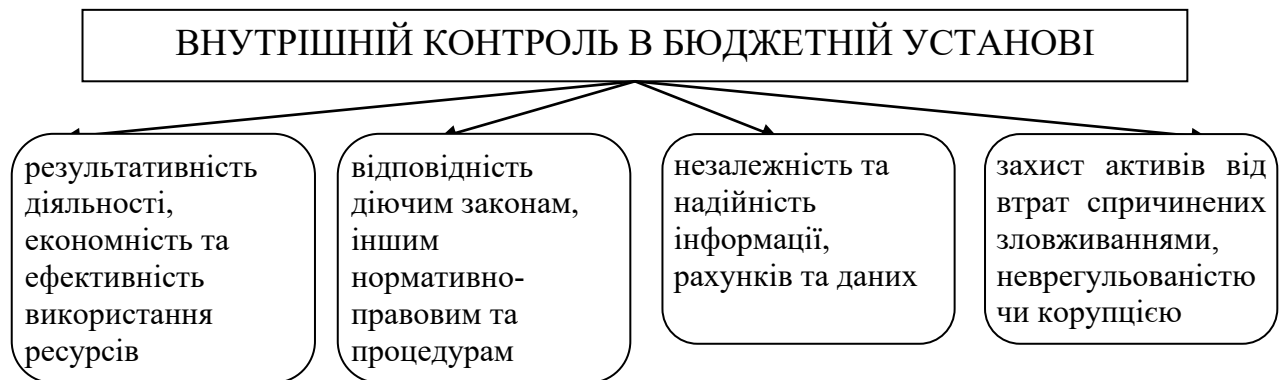


Рис. 1. Основні цілі внутрішнього контролю в бюджетних установах

Система внутрішнього контролю – це організаційна структура, операційні процедури, а також адміністративні методи, які застосовуються розпорядниками бюджетних коштів, щодо забезпечення ефективного виконання програм та адміністративних заходів у відповідності до визначених цілей.

В одночас, внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню порушень чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи.

Необхідність вдосконалення системи державного внутрішнього фінансового контролю зумовлена потребою економії бюджетних коштів матеріальних ресурсів та підвищенням ефективності контролю. Одним із шляхів удосконалення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту держаних фінансів є запровадження системи управління ризиками.

Процес управління ризиками здійснюється керівниками всіх рівнів та іншими співробітниками бюджетної установи, що починається при розробці стратегії розвитку організації та охоплює всю її діяльність. Управління ризиками направлене на надання достатньої гарантії досягнення мети організації та здійснення контролю за тим, щодо недопущення перевищення ризикових меж установи та відіграє важливу роль у формуванні якісної та ефективної системи внутрішнього контролю. Цей процес є більш новим і досконалішим підходом до організації діяльності бюджетної установи, охоплює всі її процеси, підвищуючи їх ефективність і результативність, ніж внутрішній контроль, який є частиною процесу управління для досягнення нею постановленої мети та дозволяє своєчасно реагувати на зміни середовища.

Методологія управління ризиками визначена в Концепції COSO, що містить основні положення побудови внутрішнього контролю, орієнтованого на відстеження економічних ризиків.

Організація системи ризик-орієнтованого внутрішнього контролю передбачає наступні заходи:

1. Визначення політики і стратегії організації в сфері внутрішнього контролю.
2. Запровадження затвердженої стратегії та політики на основі оцінки ризиків.
3. Створення інфраструктури для забезпечення ефективності контролю.
4. Створення інформаційного середовища контролю.
5. Здійснення моніторингу якості роботи системи внутрішнього контролю.

Дана система заходів дозволяє досягнути спрямованості дій щодо організації внутрішнього контролю не на конкретні форми, методи та технології контролю, не чисельність людей, зайнятих контролем, кількість здійснених ними контрольних заходів або виявлених порушень та недолік, а на дії (або бездіяльність) менеджменту і власників.

Аналіз вищенаведених переваг свідчить, що система управління ризиками організації – процес більш повний, ніж внутрішній контроль, вона включає і розвиває систему внутрішнього контролю, трансформуючи її в більш ефективну форму та більше орієнтовану на ризик.

В той же час, внутрішній аудит повинен будувати свою діяльність на основі використання даних системи управління ризиками організації для ефективного планування своєї роботи, що активно здійснюється європейськими країнами.

Таким чином, запровадження системи внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту дає змогу вирішити одвічні проблеми неефективного, не результативного і незаконного використання фінансових ресурсів держави в бюджетних установах.

Ризик-орієнтований підхід до організації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в бюджетній сфері передбачає визначення сфер можливих правопорушень та вжиття превентивних заходів. Це дає змогу знизити витрати, пов'язаних із здійсненням контролю, підвищити його ефективність та результативність.

Список використаних джерел:

1. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку і контролю в Україні в умовах євроінтеграції: за заг. ред. Мельник Т.Г. Колективна монографія. – К.: Кондор – Видавництво, 2017.- 226с.
2. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року, затверджено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. № 437-р зі змінами і доповненнями // [Електронний ресурс] // Верховна рада України : [сайт]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-p>
3. Ukraine REPF PSA Report 08092018 // Звіт за результатами діагностики поточного стану системи бухгалтерського обліку в державному секторі / Група Світового банку. – 2018

Шарманська Валентина,

канд. екон.наук, доцент

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

Головко Віктор,

канд. екон.наук, доцент

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ЕКОНОМІКО-МАТЕМАТИЧНЕ МОДЕЛЮВАННЯ ТА МАРГІНАЛЬНІ ОЦІНКИ В ОПЕРАЦІЙНИХ БІЗНЕС-ПРОЦЕСАХ

Ключові слова: бізнес-процес, оптимізація, маргінальні оцінки, двоїстость.

Valentyna Sharmanska,

PhD, Associated Professor,

Taras Shevchenko National University of Kyiv,

Victor Golovko,

PhD, Associated Professor,

Taras Shevchenko National University of Kyiv.

ECONOMIC AND MATHEMATICAL MODELING AND MARGINAL ESTIMATES IN OPERATIONAL BUSINESS PROCESSES

Key words: business processes, optimization, marginal estimations, duality.

Моделювання бізнес-процесів – це ефективний інструмент виявлення вузьких місць на підприємстві та їх усунення. Хоча спеціалісти відмічають деякі тенденції до упорядкованості і стандартизації, на сьогодні, моделювання на підприємствах бізнес-процесів проводиться безсистемно, хоча майже завжди має на меті підвищення ефективності діяльності підприємства: зростання рентабельності, прибутку і, як правило, передбачає, в першу чергу, елімінування зайвих, непотрібних, не обов'язкових етапів. Проведений авторами аналіз елективних і найбільш поширених етапів змісту моделювання бізнес-процесів на підприємствах, які наведені у вітчизняній літературі, свідчить, що при визначенні оцінки інтегральної результативності бізнес-процесів виробничі процеси, їх удосконалення, питання витрат, завантаження обладнання, зміни асортименту продукції, що випускається, займають менше 20%, а звідси структурні і відносні показники, які впершу чергу повинні визначати верифікаційну оцінку аналізу результативності бізнес-процесів, визначаються безсистемно і не завжди дають повну і об'єктивну характеристику функціонуванню бізнес-процесів.

Для покращення інформаційного забезпечення при проведенні аналізу виробничих бізнес-процесів пропонується застосовувати оптимізаційні моделі з подальшим постоптимальним аналізом і використанням двоїстих (маргінальних) оцінок. Для цього проведемо декомпозицію виробничого бізнес-процесу і розглянемо типову задачу найкращого використання ресурсів і

оптимізації випуску асортиментної продукції з лінійно-комплектним критерієм оптимальності, яка має власні атрибути, але, на нашу думку, за функціональною ознакою є однією з найбільш інформативних на перших етапах системного підходу при моделюванні інтегрального бізнес-процесу, і зокрема, в оперативному бізнес-аналізі. В загальному формалізованому вигляді її можна записи так.

Нехай a_{ij}^s - затрати верстатного часу по групі обладнання i на виготовлення продукції j за технологічним способом s ; b_i - наявний фонд часу по групі обладнання i ; x_j^s - інтенсивність способу s , за допомогою якого виробляється продукція j ; k_j - кількість продукції в одному комплекті; Z - загальна кількість комплектів, які випускаються.

Тоді обмеження фонду верстатного часу за кожним видом обладнання

$$\sum_{j=1}^n \sum_{s=1}^{r_j} a_{ij}^s x_j^s \leq b_i, \quad (i = \overline{1, m}); \quad (1)$$

(r_j - загальна кількість способів виробництва продукції j).

Умова невід'ємності випуску продукції

$$x_j^s \geq 0 \quad (s = \overline{1, r_j}), \quad (j = \overline{1, n}). \quad (2)$$

Умова асортиментності продукції, яка випускається

$$\frac{\sum_{j=1}^{r_j} x_j^s}{k_j} - Z \geq 0, \quad (j = \overline{1, n}); \quad Z \geq 0. \quad (3)$$

Критерій максимуму випуску продукції в заданому асортименті

$$\max \rightarrow Z, \quad Z \geq 0. \quad (4)$$

Таким чином, маємо задачу лінійного програмування з асортиментним критерієм оптимальності, тобто

$$\begin{aligned} \max \rightarrow Z, \quad Z \geq 0; \\ \frac{\sum_{j=1}^{r_j} x_j^s}{k_j} - Z \geq 0, \quad (j = \overline{1, n}); \\ \sum_{j=1}^n \sum_{s=1}^{r_j} a_{ij}^s x_j^s \leq b_i, \quad (i = \overline{1, m}); \\ x_j^s \geq 0, \quad (s = \overline{1, r_j}), \quad (j = \overline{1, n}); \end{aligned}$$

Економічний зміст задачі (1) - (4) полягає в знаходженні оптимального плану виробництва в заданому асортименті при певних обмеженнях (наприклад, фонду верстатного часу за кожним видом обладнання, або інші).

Побудова двоїстої задачі, властивості двоїстих оцінок і взаємно пов'язаних умов прямої і двоїстої задачі, які витікають з теорії двоїстості мають фундаментальне значення як для економіко-математичного аналізу отриманих результатів так і для технічних (операційних) показників інтегрального аналізу бізнес-процесів [1]. Згідно теорії двоїстості побудуємо двоїсту задачу до задачі (1) - (4). Вона матиме вигляд :

$$u_i \geq 0, \quad (i = \overline{1, m}); \quad (5)$$

$$v_j - \sum_{i=1}^m a_{ij}^s u_i \leq 0, (s = \overline{1, r_j}), (j = \overline{1, n}); \quad (6)$$

$$v_j \geq 0, (j = \overline{1, n}); \quad (7)$$

$$\sum_{j=1}^n v_j k_j \geq 1; \quad (8)$$

$$\sum_{i=1}^m b_i u_i \rightarrow \min. \quad (9)$$

В задачі (5) – (9) v_j - певним чином показує оцінений зв'язок між випуском асортиментної продукції у загальному випуску продукції; u_i – безпосередньо характеризує зв'язок між асортиментним випуском продукції і витратами (тут верстатного часу по i – й групі обладнання).

Економіко-математичний аналіз вирішення описаного процесу здійснюється, як правило у двох основних напрямках: у вигляді варіантних розрахунків за моделями із співставленням різних варіантів плану; у вигляді внутрішньої структури кожного отриманого рішення за допомогою двоїстих (маргінальних) оцінок, що є найбільш ефективним засобом економіко-математичного аналізу. Так:

Оцінка I – міра дефіцитності.

Якщо $\sum_{j=1}^n \sum_{s=1}^{r_j} a_{ij}^s x_j^{*s} = b_i$, то $u_i^* > 0$.

Якщо $\sum_{j=1}^n \sum_{s=1}^{r_j} a_{ij}^s x_j^{*s} < b_i$, то $u_i^* = 0$.

u_i^* - недоотриманий випуск продукції через дефіцитність груп обладнання.

Якщо $\sum_{j=1}^{r_j} x_j^{*s} = k_j Z^*$, то $v_j^* > 0$.

v_j^* - частка дефіцитної продукції виду j в максимізації загального випуску.

Оцінка II - Міра впливу обмежень на асортиментний випуск продукції.

$u_i^* \approx \frac{\Delta Z}{\Delta b_i}$ – приріст випуску асортиментної продукції при збільшенні фонду часу роботи обладнання на одиницю.

Оцінка III - Міра впливу обмежень на асортиментний випуск продукції.

Якщо $x_j^{*s} > 0$, то $v_j^* = \sum_{i=1}^m a_{ij}^s \times u_i^*$.

Якщо $x_j^{*s} = 0$, то $v_j^* < \sum_{i=1}^m a_{ij}^s \times u_i^*$.

Ефективні варіанти, в яких отриманий асортиментний ефект (ліва частина), покриває недоотриманий ефект (права частина).

Оцінка IV – Інструмент балансування затрат і результатів.

$$Z^* = \sum_{i=1}^m b_i \times u_i^*.$$

В оптимальному плані кількість отриманих комплектів (ліва частина) покриває кількість недоотриманих комплектів (права частина). Таким чином, зміна впливу зовнішніх і внутрішніх умов на бізнес процеси оцінюється за допомогою маргінальних оцінок з точки зору їх впливу на загальну оцінку ефективності функціонування підприємства.

Список використаних джерел:

1.V. Golovko, M.Tsybulnyk, V. Sharmanska Optimization adaptation and post-optimal analysis of financial factors of the borrower's enterprise according to the creditor's criteria requirements. Sciences of Europe. – 2018. – №34 – Vol. 3. – P. 71-77.

Шевчук Віра,

канд. екон. наук, доцент,

Львівський національний університет імені Івана Франка

ВПЛИВ ПАНДЕМІЇ КОРОНАВІРУСУ НА НЕФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ

Ключові слова: нефінансова звітність, пандемія, сталий розвиток, COVID-19, корпоративна соціальна відповідальність (КСВ).

Vira Shevchuk,

PhD, Associate Professor,

Ivan Franko National University of Lviv

IMPACT OF THE CORONAVIRUS PANDEMIC ON NON-FINANCIAL REPORTING

Key words: non-financial reporting, pandemic, sustainable development, COVID-19, Corporate Social Responsibility (CSR).

В умовах світового економічного спаду, спричиненого пандемією COVID-19, перед компаніями, що зазнали падіння продажів, постають нагальні питання: що необхідно змінити, щоб втриматися на ринку? Які повинні бути зміни, щоб залишитися конкурентоспроможними? Як досягнути зростання? Пандемія виявилася тестом на здатність компаній безперебійно функціонувати при зміні умов, а також актуалізувала розробку стратегії з урахуванням факторів невизначеності та ризику. Крім того, вона загострила динамізм бізнес-середовища щодо використання технологій, важливість підтримки ланцюжків постачання та відносин зі зацікавленими сторонами, потребу ретельного управління витратами тощо. Оскільки інформація, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики та невизначеності його діяльності, розкривається компаніями у нефінансовій звітності, важливо розглянути вплив пандемії коронавірусу на формування показників звіту про управління.

Звіт про управління з'явився у складі комплексу річної звітності в окремих суб'єктів господарювання (в Україні це великі і середні підприємства) у відповідь на вимогу зовнішніх користувачів в отриманні різносторонньої та стратегічної інформації про діяльність підприємства. Передумовами подання звіту про управління вітчизняними компаніями є сучасні тенденції зміцнення корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) у напрямку сталого розвитку глобальної економіки, а також положення Угоди про асоціацію між Україною та ЄС [1], Директиви 2013/34/ЄС [2] і 2014/95/ЄС [3] та Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [4].

Варто зауважити, що пандемія COVID-19 істотно видозмінила ландшафт ризиків, з якими доводиться мати справу бізнесу і які мають знайти відображення у звіті про управління. Згідно з оглядом Європейської

конфедерації інститутів внутрішніх аудиторів значно зросла кількість респондентів – внутрішніх аудиторів, які очікують, що серед головних ризиків, з якими зіткнеться бізнес у 2021 році, будуть:

- ризики в галузі охорони здоров'я та безпеки праці;
- ризики ліквідності;
- ризики управління персоналом [5].

Наголос на цих ризиках обумовлений загрозами життю та здоров'ю працівників і їхніх сімей та економічною кризою, що стали наслідком поширення COVID-19. Перехід на віддалену роботу, розширення спектру використовуваних ІТ-систем та інструментів, законодавчі обмеження підкріплюють істотність традиційних «мешканців» списку топ-ризиків: ризиків кібербезпеки, цифровізації та нових технологій, регуляторних змін.

Тренди в Україні схожі на загальносвітові. Як показує опитування керівників компаній в Україні, проведене KPMG [5], регуляторні ризики, що насамперед пов'язані з карантинними обмеженнями, та ризики, спричинені економічним спадом, є основними загрозами для бізнесу. Також пріоритетними залишаються ризики управління персоналом. Водночас порушені ланцюжки постачань обійшли у списку загроз ризики нових технологій.

Отже, важливими аспектами щодо ризиків та невизначеностей діяльності, які мають знайти відображення у звіті про управління, є: напрями розкриття інформації щодо ризиків, об'єкти впливу ризиків, часовий горизонт, джерело ризиків, пояснення процесів управління ризиками, результат управління ризиками у звітному році. Подання інформації про ризики пов'язані з карантинними обмеженнями, та ризики, спричинені економічним спадом, є перспективним напрямом удосконалення нефінансової звітності вітчизняних господарюючих суб'єктів. Актуальність розкриття таких ризиків буде ще більше посилюватися в майбутньому внаслідок зростаючих очікувань регуляторів цінних паперів, спільноти інвесторів та інших зацікавлених сторін. Важливо також буде долучати до звітів про управління аналіз сценаріїв щодо потенційного впливу пандемії COVID-19 на продукцію, доходи та прибутковість компанії.

Таким чином, враховуючи сучасні тенденції щодо посилення корпоративної соціальної відповідальності на шляху до побудови стійкої глобальної економіки та сталого розвитку, а також положень Угоди про асоціацію України та ЄС, Директиви 2014/95/ЄС та Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень, актуальними є розроблення і практичне впровадження адекватних методик стосовно визначення показників нефінансової звітності вітчизняних компаній з урахуванням особливостей їх діяльності в умовах пандемії коронавірусу і національного рівня розвитку КСВ.

Список використаних джерел:

1. Association agreement between the European Union and its Member States, of the one part, and Ukraine, of the other part of 21 March 2014 / European Union, Ukraine. [Electronic recourse]. – Accessed mode : http://publications.europa.eu/resource/cellar/4589a50c-e6e3-11e3-8cd4-01aa75ed71a1.0006.03/DOC_1
2. Directive 2013/34/ EU on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC of 26 June 2013 / European Commission. [Electronic recourse]. – Accessed mode : <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2013/34/oj>
3. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups of 22 October 2014 / European Commission. [Electronic recourse]. – Accessed mode : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX:32014L0095>
4. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень: Закон від 5 жовтня 2017 року № 2164-VIII // Верховна Рада України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2164-19>
5. Касаткін С. Agile-челендж внутрішнього аудиту [Електронний ресурс] / С. Касаткін. – 2020. – Режим доступу до журн.: <https://home.kpmg/ua/uk/home/media/press-releases/2020/11/agile-chelendzh-vnutrishnoho-audytu.html>

Шевчук Володимир,
докт. екон. наук, професор,
Національна академія статистики, обліку та аудиту

ОБЛІК У НАЦІОНАЛЬНОМУ ТА ГЛОБАЛЬНОМУ ВИМІРАХ: STEM-EDUCATION ЯК ВЕРСІЯ РОЗВИТКУ НОВІТНЬОЇ ПАРАДИГМИ

Ключові слова: реагування обліку на суспільно-господарські зміни; превалювання змісту над формою як запорука адекватності облікової парадигми глобальним викликам; STEM-education і гарантії дотримання відповідності обліку економічним, соціальним, екологічним та іншим змінам.

Volodymyr Shevchuk,
Doctor of Economics, Professor,
National Academy of Statistics, Accounting and Auditing

ACCOUNTING IN NATIONAL AND GLOBAL DIMENSIONS: STEM-EDUCATION AS A VERSION FOR THE DEVELOPMENT OF THE LATEST PARADIGM

Key words: accounting response to socio and economic changes; the predominance of content over form as a guarantee of the adequacy of the accounting paradigm to global challenges; STEM-education and guarantees of compliance with economic, social, environmental and other changes.

Тотальні трансформації сфер буття українства і людства свідчать, з одного боку, про необхідність зміни існуючої парадигми обліку як безальтернативного засобу забезпечення керованості суспільно-господарських систем, а з другого – про обов'язковість превалювання змістовності обліку над постійно удосконалюваним різноманіттям його форм. Задавлені економічні, соціальні, екологічні та інші глобальні виклики, що стають дедалі непередбачуванішими, являють собою певний Рубікон, котрий необхідно перейти з метою функціонального забезпечення керованості найважливіших суспільно-господарських сфер.

Наявні пропозиції з удосконалення обліку не відповідають вимогам, адекватною яким має бути чинна облікова парадигма. Особливо неприйнятними є як заклики до скасування обліку, так і сподівання на його покращання через ребрендинг, рестайлінг, діджиталізацію, цифровізацію економіки тощо - як своєрідну панацею подолання існуючих проблем. Потребам очікуваних змін також не відповідають трактування обліку з позицій інституціоналізму, конструктивізму, навіть імперіалізму: насправді вони є урізноманітненим переважанням формалізму, а не змістовності пропованих трансформацій.

Концепція розвитку STEM-education являє собою один із напрямів забезпечення адекватності облікової парадигми теперішнім глобальним

викликам. Її акцентування вимагає, аби першоосновою обліку були природничі та математичні знання (компонента «S» концепції), яким мають підпорядковатися знання політико-економічні. Відтак технологія (компонента «T») як прикладний прояв цих знань, кладеться в основу обліку ресурсів, процесів та результатів діяльності господарюючих суб'єктів. Інжиніринг (компонента «E») стає засобом комерціалізації «м'якого» (еколого-економічного) освоєння об'єктів обліку, котрі належать до сфер живого, неживого й розумного, а водночас - інтелектуальним «фільтром», що запобігає індустріально-деструктивним засадам комерціалізації. Математика (компонента «M» концепції STEM), будучи інструментом ґносеології, згідно з принципом превалювання змісту над формою повинна підпорядковуватися онтології, насамперед фундаментальному природничому знанню як основі охоплюваного обліком господарювання.

Адаптація Концепції STEM до потреб обліку спроможна перетворювати облікову інформацію у рятівний сегмент знань прикладного змісту, надаючи майбутнім обліковцям знання, що відповідають фаховій компетенції захисників інтересів прийдешніх поколінь.

Економічні, соціальні, екологічні та інші виклики спричиняють різноманіття пропозицій, що торкаються розв'язання сучасної проблематики обліку. Діапазон пропозицій істотно коливається - від намірів удосконалювати облік до закликів скасувати його. Водночас в основу змін парадигми обліку пропонується класти Концепцію розвитку STEM-education, легітимізовану нормативно-правовими актами України [1]. Її структура передбачає, що ключовими компонентами освітніх інновацій мають стати: наука (Science), технології (Technology), інжиніринг (Engineering) та математика (Mathematics).

В нинішніх кризових умовах названі складові Концепції належить розглядати за принципом «плішкою заплішку вибивають», а саме. Якщо руйнівне застосування певних наук і технологій, спотворення їхньої комерційної та математичної інтерпретації свого часу призвели до теперішньої глобальної кризи, то за принципом діалектики вихід із кризи належить розкривати, вишукуючи рятівні можливості кожної із вказаних складових. Відтак освітня платформа на основі Концепції STEM-education здатна бути сприятливою для становлення новітньої облікової парадигми за умов дотримання пріоритетності змістового «наповнення» обліку, змінюваного згідно з потребами, що диктуються глобальними викликами.

Економічна наука є складовою досліджуваної Концепції, найтісніше «прив'язаною» до актуальних потреб обліку. Ця складова заслуговує особливої уваги: адже наукова картина пізнання людства, метафорично зображена в неортодоксальній українській економічній думці у вигляді двох дерев, свідчить, що перше з них є деревом із поживними плодами [2, с. 381-382]. Своєю чергою це дерево містить дві уявні галузки, котрі уособлюють закладені д-ром С.Подолінським підвалини новітньої парадигми економічного знання. Першою галузкою є започаткована ним національна наукова школа фізичної економії, другою – екологічна економіка як новітній напрям світової економічної науки, плеяду подвижників якої також очолює український новатор [3]. Тож

онтологічною підвалиною обліку закономірно покликане бути питомо українське економічне знання, що базується на природничих засадах.

Технології як наступна складова освітньої Концепції за інтерпретацією одного з енциклопедичних словників являють собою «застосування науки з практичною метою» [4, с. 666]. Відтак економіка постає у вигляді господарського освоєння за допомогою відповідних технологій сфер живого, неживого й розумного, виокремлених у складі буття. Належить взяти до уваги онтологічні відмінності вказаних сфер, котрі мають субстанційну природу, а саме: духовне докорінно відрізняється від матеріального, а матеріальне своєю чергою передбачає розмежованість органічного та неорганічного [2, с.38, 451]. Ці відмінності мають враховуватися в ході становлення новітньої парадигми обліку, покликаного на фундаментальних засадах адекватно віддзеркалювати процеси перетворення ресурсів живого, неживого й розумного у кінцеві результати діяльності реального сектора економіки.

Іншим компонентом Концепції розвитку STEM-education є інжиніринг. Його місія полягає у доведенні технологій до потенційного споживача [5, с. 262]. Тож продовженням інжинірингу стає комерціалізація, обов'язкове переведення технологій у джерело отримання прибутку. Враховуючи цю атрибутику інжинірингу, зміни обліку пов'язуються зі змінами його монетарної парадигми, котрі істотно впливають на метрологічні засади обліку.

Заключною складовою освітньої Концепції є математика. Походження досліджуваного поняття від латинської першооснови *mathema* (пізнання, наука) свідчить, що не слід вимагати від математики чогось більшого, аніж те, чим вона є насправді [5, с. 370]. А математика є засобом гносеології: відтак пошук онтологічних засад повертає розкриття змін облікової парадигми до засадничої складової, тобто до науки, котра відповідно досліджуваний Концепції зобов'язана мати фундаментальну природничу основу.

Узгодженість досліджуваної Концепції з потребами обліку перетворюватиме облікову інформацію в сегмент рятівних знань, надаючи майбутнім обліковцям статус і фахову компетенцію адвокатів нащадків.

Список використаних джерел:

1. Концепція розвитку природничо-математичної освіти (STEM-освіти). Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 5 серпня 2020 р. № 960-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/960-2020-%D1%80#Text>
2. Руденко М. Енергія прогресу. Вибрані праці з економії, філософії і космології. – К.: Кліо, 2015. – 680 с.
3. Шевчук В.О. Знаннєва основа сталого розвитку модерних суспільств / Сучасні аспекти науки: Моногр. / за ред. Є. Романенка, І.Жукової. – Київ; Братислава: ФОП Кандиба Т.П., 2020. С.121-139.
4. Новый большой иллюстрированный энциклопедический словарь. – М.: ООО «Издательство АСТ», 2004. – 1256 с.
5. Новый словарь іншомовних слів / За ред. Л.І.Шевченко. - К.: АРІЙ, 2008. - 672 с.

Наукове видання

ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. БІЗНЕС. УПРАВЛІННЯ
Зміни. Адаптація. Нова економіка

EFBM 2021

**МАТЕРІАЛИ МІЖНАРОДНОГО
ФОРУМУ**

Комп'ютерна верстка: Михальська О.Л.

Обкладинка: Коноваленко О.Я

Електронна версія збірника доступна за посиланням:

