

**Бакалович І.П., магістрант**  
**Науковий керівник: Вигівська І.М., к.е.н., доц.,**  
**доц. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку**  
*Державний університет «Житомирська політехніка»*

## **МІСЦЕ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ В ЗАГАЛЬНІЙ КЛАСИФІКАЦІЇ ЗВІТНОСТІ**

Відображення у зведеному і доволі згорнутому форматі інформації про діяльність підприємства у фінансовій звітності не забезпечує повною мірою інформаційні запити власників, управлінський персонал, постачальників, фінансово-кредитних установ щодо ліквідності, платоспроможності та ефективності. Звіт про управління надає додаткову фінансову і нефінансову інформацію, що дозволяє визначити вплив застосованих елементів облікової політики на фінансовий результат, пріоритетні стратегії розподілу прибутку та розвитку підприємства, фактичне використання потужностей для досягнення бажаних обсягів діяльності.

Метою складання Звіту про управління є надання повної, неупередженої і достовірної інформації про управління бізнес-процесами, співвідношення обсягів виробництва і реалізації, тип ліквідності та платоспроможності, екологічні та соціальні аспекти; ризики та стратегії розвитку, основні засади кадрової політики; вкладення у цінні папери інших підприємств для прийняття ефективних управлінських рішень.

Відповідно до загальних підходів будь-яку звітність можна охарактеризувати за такими критеріями: джерелами формування, будовою показників, місцем використання, ступенем узагальнення та терміном подання. Відповідно до джерел формування Звіт про управління містить фінансову і нефінансову інформацію про діяльність суб'єкта господарювання. Для повноти та достовірності відображення сторін діяльності суб'єкта господарювання в межах нормативно регламентованих розділів можуть бути відображені, з огляду на будову, моментні та інтервальні показники.

Звіт про управління за місцем використання є зовнішнім, а за ступенем узагальнення є зведеним звітом. Періодичність складання Звіту про управління – щорічно, звітним періодом є календарний рік. Звіт про управління слід подавати у ті ж строки, що й фінансову звітність.

Екологічні аспекти характеризують рівень організації технологічного процесу щодо безпеки для навколишнього середовища та людей. Соціальні аспекти розкривають соціальні гарантії працівникам відповідно до колективного договору. Ризики та стратегії розвитку характеризують наслідки співвідношення сильних і слабких сторін діяльності. Основні засади кадрової політики розкривають кваліфікацію і мотивацію до праці персоналу, причини конфліктів між персоналом і адміністрацією та способи їх розв'язання, плинність персоналу та динаміку витрат на його оплату праці. Внаслідок вкладення коштів у цінні папери інших підприємств підприємство набуває майнових та управлінських корпоративних прав і повинно стежити за коливаннями на фінансовому ринку, щоб своєчасно приймати управлінські рішення щодо їх використання для одержання додаткових економічних вигод.

Перевагами складання Звіту про управління є розкриття темпів зростання виробництва та реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг), характеристики впливу бізнес-процесів на екологію, деталізації витрат на соціальне забезпечення на підприємстві; основних засад кадрової політики та витрат на її реалізацію. А недоліком залишається відсутність в межах задекларованих розділів звіту переліку фінансових показників та джерел для їх розрахунку та формату викладення нефінансової інформації.

Звіт про управління поряд з фінансовою звітністю є інформаційним джерелом для аналізу функціонування підприємства. Розкриття управління бізнес-процесами дозволить визначити ступінь оновлення технологічних ліній, їх безпечність, потужність. Співвідношення обсягів виробництва і реалізації характеризує дієвість інструментів маркетингової політики. Розкриття типу ліквідності та платоспроможності надає інформацію про рух грошових коштів, напрями їх використання, наявність простроченої дебіторської та кредиторської заборгованості.

Користувачі звітності для прийняття управлінських рішень потребують інформації про ретроспективний, поточний та стратегічний фінансовий стан суб'єкта господарювання. Існуючі методичні підходи до конструкції фінансової звітності надають загальне уявлення у зведеному форматі про стан активів і зобов'язань, фінансові результати та рух грошових коштів лише в статичному та динамічному форматах.

Складання Звіту про управління дозволить зменшити ризики втрати майнових і немайнових інтересів потенційних інвесторів, кредиторів, покупців, працівників при взаємодії з підприємством.

## ІСТОРИЧНИЙ ВЕКТОР ПІДХОДІВ ДО ЯКОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Історично склалося, що правові системи, політичні та економічні відмінності створили величезну різноманітність систем бухгалтерського обліку, що ускладнює змістовне порівняння фінансових звітів у різних країнах. Але, незважаючи на це, історично склалось так, що підходи до розкриття якості бухгалтерської інформації розвивались в єдиному векторі, що залежав від мети ведення бухгалтерського обліку, адже очевидно і логічно, що розвитку бухгалтерського обліку сприяли прогрес, стабільність, необхідність реалізації суспільних потреб. У зв'язку з цим, важливого значення набуває періодизація розвитку бухгалтерського обліку. Вона дозволяє прослідкувати історичну логіку, підійти до усвідомлення прогресу зміни епох. Найчастіше в свої працях вчені виділяють чотири основні періоди розвитку бухгалтерського обліку: 1) від початку реєстрації фактів господарського життя до виникнення подвійного запису; 2) час революційних перетворень і початку видання значної кількості праць з обліку; 3) становлення бухгалтерського обліку як сфери наукових знань; 4) розробка сучасних базових принципів обліку. Проте, до сьогодні ніхто не розглядав періодизацію бухгалтерського обліку з точки зору мети його ведення, яка на нашу думку, є ключовою щодо підходів до розкриття його якості.

Здійснюючи дослідження наукових праць багатьох авторів, ми дійшли висновку, що історичний розвиток підходів до якості облікової інформації на основі концептуальних змін можна поділити на три етапи: 1) технологічний етап; 2) глобалізаційний; 3) сучасний нових викликів.

*Технологічний етап* розкривається від зародження обліку і до початку ХХ ст. Не зважаючи, на стрімкий розвиток обліку, в тому числі як науки, в рамках цього періоду підходи до мети були обумовлені таким історичним процесом як поступова технологічна революція. Бухгалтерський облік визначають як техніку спостереження та контролю за економічною діяльністю підприємства, яка базується на безперервному обліку, пов'язаному з принципом подвійного запису, збиранням даних про фінансові внутрішні та зовнішні потоки підприємства. Бухгалтерському обліку присвоюється функція розкриття, що означало чітке та об'єктивне представлення певної інформації, не допускаючи сумнівів або неточності тлумачення. Користувачі повинні бути проінформовані таким чином, щоб вони негайно засвоювали те, про що повідомляється. Виділяємо наступні виклики до підходів якості обліку на даному етапі: необхідність розкриття інформації; розуміння користувачами; своєчасність; безперервність. Це не означає, що не було інших вимог, але лише говорять про базові значення, що впливатимуть на якість.

*Глобалізаційний етап* (останні десятиліття ХХ століття і на початку ХХІ століття) характеризується особливими темпами глобалізації поряд з швидким розвитком технологічної революції, інтеграцією та інтернаціоналізацією. На даному етапі відбувається ряд важливих процесів в сфері бухгалтерського обліку, що вплинули на його якість, а саме: 1) впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності; 2) зближення Міжнародних стандартів фінансової звітності з відповідними національними стандартами; 3) глобальна фінансова криза і корпоративні скандали, пов'язані з розкриттям інформації в звітності; 4) зародження і розвиток екологічних і соціальних питань. Перші два процеси виділили в якості бухгалтерської інформації такі риси як: однорідність; порівнянність (хоча більше з точки зору виміру, ніж розкриття інформації); прозорість; зменшення асиметрії; актуальність. Третій додав до них релевантність, надійність і достовірність оцінки. Четвертий змусив розкривати нефінансову інформацію (екологічну, соціальну та іншу), що підвищує якість звітності.

Нарешті, етап, названий нами, «сучасний нових викликів». 2020 рік поставив нові виклики, як перед Україною (через наявність гібридної війни), так і перед усім світом (через пандемію, спричинену корона вірусом (COVID 19)). Багато класичних питань – серед яких і проблема якості – набули нового змісту, оскільки перед обліково-аналітичною системою постали нові завдання в умовах антикризового управління. Наявні ж інформаційні системи, в тому числі облікові, на жаль майже не пристосовані до прогнозування кризових тенденцій, оскільки вони були розроблені у стабільних зовнішніх умовах. Пандемія змусила здійснити відхід від довгострокового планування, що викликало нові підходи до якості. Так, був поставлений під сумнів принцип безперервності. Виклики і зміни в якості бухгалтерської інформації можна буде оцінити згодом, коли виробиться стійка система, пристосована до змін у світі.

Теоретичні питання багатопланової проблеми підвищення якості облікових даних були і залишаються об'єктом наукових досліджень. Проте комплексне вирішення проблеми повинно включати історичні аспекти з метою глибшого вивчення і розуміння сучасного стану. Наведена проблематика підлягає подальшому дослідженню і обговоренню в частині формування сучасних викликів і підходів до якості бухгалтерської інформації у зв'язку з новими економічними реаліями.

## ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ТА МОЖЛИВІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ ЙОГО В УКРАЇНІ

Податок на доходи фізичних осіб є одним з найбільш поширених у світовій практиці податків, що сплачуються за рахунок власних доходів населення. Що стосується України, то на частку податку на доходи фізичних осіб у 2020 році припадає 14 % всіх податкових надходжень до державного бюджету [1]. Як один з найважливіших економічних важелів держави, прибутковий податок вирішує такі завдання як забезпечення достатніх грошових надходжень до бюджетів всіх рівнів, регулювання рівня доходів населення, допомога найменш захищеним категоріям населення.

На сьогоднішній день в нашій країні гостро стоїть проблема виконання соціальної функції податку на доходи фізичних осіб, досягнення справедливості оподаткування, а також максимізації його фіскальної функції. У зв'язку з чим, тема вдосконалення податку на доходи фізичних осіб все частіше стає предметом дискусій і суперечок.

У більшості європейських країн оподаткування доходів фізичних осіб засноване на зменшенні нерівності доходів населення, впливу на демографічні показники країни. Тому доцільно розпочати процес перетворення вітчизняної системи оподаткування доходів фізичних осіб з вивчення зарубіжного досвіду, з подальшою проєкцією на податковий механізм, який діє в Україні. При цьому важливо врахувати особливості національної податкової системи, що зумовлені історичними, політичними, економічними факторами.

Принципи оподаткування доходів фізичних осіб в більшості зарубіжних країн єдині. Проте існують певні відмінності пов'язані з шкалою оподаткування, порядком визначення величини податкової бази (оподатковуваного доходу), правилами застосування податкових пільг, відрахувань і знижок, технікою справляння податку.

В Україні з 01.01.2011 року діє мало прогресивна шкала оподаткування доходів фізичних осіб. Відповідно до ст. 167 Податкового кодексу України [2] встановлено дві ставки: 18 % та 5 %. Ставка у розмірі 18 % застосовується до бази оподаткування у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами. За нею ж оподатковуються всі пасивні доходи за винятком доходів у вигляді дивідендів по акціях і корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток. Для останніх, крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування, встановлено ставку 5 % [2]. Плоска шкала прибуткового податку існує також в Естонії, Литві, Латвії, Росії, Словаччині, Грузії, Румунії, Киргизії, Казахстані, Македонії, Албанії, Чехії, Болгарії, Монголії.

У всіх розвинених країнах ставки податку на доходи фізичних осіб є прогресивними і, як правило, побудовані по системі складної прогресії, що є показником досить високого рівня економіки. У Німеччині діапазон прогресивної шкали варіюється від 14 % до 42 %. Максимальна ставка податку 42 % застосовується до осіб, які не перебувають у шлюбі і не мають дітей, з річним доходом від 60 тис. євро, а також до сімейних пар, які мають дохід вище 120 тис. євро. Найвища гранична ставка встановлена в Швеції. Тут прибутковий податок поділяється на муніципальний і національний. Дохід в розмірі не більше 209 тис. шведських крон обкладається муніципальним податком за ставкою 32 %. Дохід понад ці суми обкладається також національним податком 25 %. Таким чином, максимальна ставка прибуткового податку (муніципального і національного) становить 57 % [3].

Фізичні особи Японії сплачують державний прибутковий податок за прогресивною шкалою, що має п'ять ставок: 10, 20, 30, 40 і 50 %. Крім того, є прибутковий префектурний податок за трьома ставками: 5, 10 і 15 %, а також місцеві прибуткові податки.

У Сполучених Штатах Америки фізичні особи сплачують три види прибуткового податку: федеральний, штатний і місцевий. Тут різні види доходів оподатковуються за різними схемами. До оподатковуваного доходу громадян застосовується відповідна з шести ставок – 10, 15, 25, 28, 33 і 35 %. Крім федерального податку на доходи, існують податки штатів і місцеві індивідуальні прибуткові податки. Кожен штат має право встановлювати свої ставки податку. Мінімальна ставка 1,4 % встановлена в Нью-Джерсі, а максимальна ставка 12 % в Північній Дакоті.

У Данії диференціація ставок відбувається не тільки в залежності від суми, але і в залежності від виду доходів. Вони діляться на особисті доходи та доходи від капіталу. До особистих доходів відносяться заробітна плата, суми повернутого податку, вартість безкоштовного житла, чистий дохід від підприємницької діяльності, пенсія. Дохід від капіталу включає в себе чисті відсотки, отриману орендну

плату за надане в оренду житло, прибуток, що виникає від операцій з акціями, а також дивіденди від зарубіжних компаній в разі, якщо податок іноземної держави менше податку, утримуваного в Данії. Особистий дохід і дохід від капіталу в сукупності за мінусом пільг, відрахувань і звільнень становлять оподатковуваний простий дохід. Максимальна ставка податку становить 55,6 %.

Виходячи з вищесказаного, можна зробити висновок, що системи прибуткового оподаткування в зарубіжних країнах побудовані на основі загальних принципів, які в кожній окремій країні мають своє конкретне наповнення і національні особливості. Кожна країна по-різному використовує податок на доходи фізичних осіб як інструмент соціальної політики, маніпулюючи податковими ставками, податковими відрахуваннями і пільгами.

В Україні різниця між доходами бідних та багатих верств населення останнім часом стрімко збільшується. Чисельність населення з доходами нижче прожиткового мінімуму з кожним роком зростає. Тому одним із пріоритетних напрямків при розробці податкової політики в Україні повинна стати її поступова соціалізація, що припускає спрямованість не тільки на реалізацію фіскальної функції податку, яка призводить до збільшення надходжень податкових платіжів до державного бюджету, а й виконання соціальної функції податку, спрямованої на загальнолюдські цінності.

В даний час все частіше обговорюється перехід на прогресивну шкалу оподаткування доходів фізичних осіб. У 2020 році Верховною Радою України зареєстровано Проект Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором окремих доходів та запровадження справедливої прогресивної шкали податку на доходи фізичних осіб)» [4] згідно якого пропонується ввести прогресивну шкалу податку на доходи фізичних осіб від 15 % до 27 %.

За даним законопроектом, розмір податку буде залежати від рівня місячного доходу, який вимірюється у мінімальній заробітній платні (станом на 1 січня 2021 року становить 6000 грн):

- для доходу до 5-кратного розміру мінімальної заробітної плати – ставка податку становить 15 %;
- 5–15 розмірів мінімальної заробітної плати – ставка 18 %;
- 15–50 розмірів мінімальної заробітної плати – ставка 21 %;
- 50–200 мінімальної заробітної плати – ставка 24 %;
- понад 200 розмірів мінімальної заробітної плати – ставка 27 %.

Підвищена ставка буде застосовуватися тільки для рівня доходів, що перевищують максимальну базу для нарахування єдиного соціального внеску (15 розмірів мінімальної заробітної плати). При цьому, підвищена ставка податку буде застосовуватися тільки до перевищення бази над базою, яка підлягає оподаткуванню за нижчою ставкою [4].

Однак миттєве збільшення податкових ставок може призвести до негативних наслідків, оскільки суспільство не готове кардинальних змін, особливо якщо під загрозу ставиться існуюча стабільність. Це перетворення доцільно почати з встановлення неоподаткованого мінімуму, який буде дорівнювати прожитковому мінімуму. При цьому важливо врахувати розмір прогресивних ставок, для уникнення порушень основного принципу оподаткування, в частині обліку платоспроможності платників податків.

Важливо розуміти, що впровадження будь-яких нововведень в податкове законодавство повинно здійснюватися з урахуванням особливостей економіки України та її соціальної сфери. Нова система повинна забезпечувати високий дохід бюджету, а також сприяти перерозподілу національного доходу на користь найменш соціально захищених верств населення.

#### Список використаної літератури:

1. Доходи держбюджету України [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2020> (дата звернення: 23.03.2021).
2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 року [Електронний ресурс]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n3850> (дата звернення: 23.03.2021).
3. Ставки оподаткування доходів фізичних осіб (прибуткового податку) у країнах світу [Електронний ресурс]. URL: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-andresources/tax-rates-online/individual-income-tax-rates-table.htm> (дата звернення: 23.03.2021).
4. Проект Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо звільнення від оподаткування податком на доходи фізичних осіб та військовим збором окремих доходів та запровадження справедливої прогресивної шкали податку на доходи фізичних осіб)» № 3076 від 17.02.2020 року [Електронний ресурс]. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=68160](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=68160) (дата звернення: 23.03.2021).

**Вахніцька І.В., магістрант**  
**Науковий керівник: Лайчук С.М., к.е.н., доц.,**  
**доц. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку**  
*Державний університет «Житомирська політехніка»*

## ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ СУБ'ЄКТАМИ МАЛОГО БІЗНЕСУ

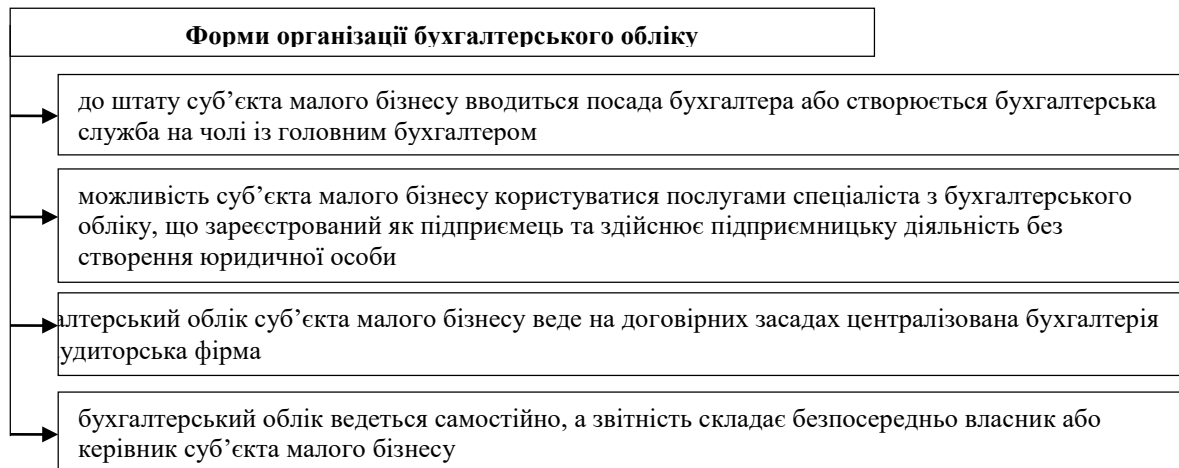
Динаміка змін, які відбуваються на рівні законодавчого регулювання малого бізнесу у сфері обліку, спрямованих на зростання його ефективності, обумовлює постійну наявність низки принципових та важливих питань з організації обліку, що потребують уваги власників малого бізнесу. Дослідженню особливостей та проблем організації обліку суб'єктів малого бізнесу присвячені праці значної кількості науковців, таких як В.Г. Васильєва та О.О. Книшек [1], А.В. Довбуш та Г.І. Давидовська [2], О.В. Маркус та М.О. Сахарук [3], Н.В. Хоча [4], В.Г. Швець та В.Е. Мамедов [5], М.А. Шум та О.Г. Шендрик [6] та інших. Не дивлячись на те, що питання організації обліку суб'єктами малого бізнесу мають значний науковий доробок, вони не втраять своєї актуальності в світлі постійних законодавчих змін.

Характерними ознаками суб'єктів малого підприємництва, які вирізняють їх від інших суб'єктів господарювання, є незначні обсяги виробництва та чисельність працівників.

Васильєва В.Г., Книшек О.О. та Ковальчук М.М. переконані, що основним завданням організації обліку суб'єктами малого бізнесу є створення такої системи отримання інформації, яка б забезпечувала ефективне управління суб'єктом малого бізнесу враховуючи специфічні особливості таких суб'єктів. Правильна організація обліку суб'єктами малого бізнесу потребує впровадження чіткої, скороченої і спрощеної системи бухгалтерського обліку. Обліковий процес суб'єктів малого бізнесу повинен бути максимально адаптований під малочисельний штат обліковців, які б займалися виключно організацією і веденням обліку [1, с. 129].

Довбуш А.В. та Давидовська Г.І. виділяють особливості організації системи бухгалтерського обліку суб'єктами малого бізнесу, які залежать від наявності наступних позицій:

- вибір однієї з чотирьох можливих форм організації бухгалтерського обліку суб'єктами малого бізнесу (відобразимо на рис. 1);
- вибір загальної або спрощеної системи оподаткування;
- вибір загальної, спрощеної або простої системи бухгалтерського обліку;
- вибір плану рахунків: загального або спрощеного чи можливості ведення бухгалтерського обліку без використання плану рахунків [2, с. 163].



*Джерело:* побудовано за даними [2, с. 163], [4, с. 163]

*Рис. 1. Вибір форми організації бухгалтерського обліку суб'єктами малого бізнесу*

При відсутності в штаті бухгалтера керівнику належить вирішити серйозне питання: покласти ведення бухгалтерського обліку на головного бухгалтера або іншу посадову особу, або укласти договір про надання послуг з ведення бухгалтерського обліку (аутсорсинг).

Хоча Н.В., вважає, що основними чинниками, які впливають на вибір форми організації обліку суб'єктам малого бізнесу, є: форма організаційної структури управління; характеристики підсистеми фінансового обліку та управлінського обліку; система оподаткування; стадії життєвого циклу суб'єкта малого бізнесу [4, с. 165].

Для суб'єктів малого бізнесу-юридичних осіб передбачено дві системи оподаткування: загальна та спрощена. Перевагами загальної системи є: відсутність обмежень у видах діяльності та обсягу доходу, а також розмір сплачуваного податку на прибуток прямо залежить від обсягу прибутку за звітний період. Малі підприємства, які обрали спрощену систему оподаткування отримують можливість спрощеного ведення обліку і звільнення від низки податків і обов'язкових платежів [6, с. 33].

Що стосується форми ведення бухгалтерського обліку, то мале підприємство визначає його самостійно із затверджених відповідними органами, виходячи з потреб і масштабу свого виробництва і управління, чисельності працівників.

Відмітимо, що обрання простої та спрощеної форми організації обліку можливо тільки для суб'єктів малого бізнесу, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування. У кожній формі ведення бухгалтерського обліку, що застосовуються на підприємствах малого бізнесу, спостерігаються свої переваги і недоліки. Головним їх недоліком є трудомісткість документування господарських операцій. Основною перевагою спрощеної форми організації обліку є простота облікового процесу і його незначна витратомісткість. Також слід зазначити, що журнальна форма обліку є більш інформативною порівняно з спрощеною і простою.

Одним з основних моментів організації бухгалтерського процесу суб'єктами малого бізнесу є формування облікової політики для цілей бухгалтерського обліку. Облікову політику, як правило, розробляє головний бухгалтер, а затверджує своїм наказом власник малого бізнесу як керівник підприємства. Розробка облікової політики відбувається з врахування особливостей облікового процесу суб'єкта малого бізнесу.

До актуальних питань, які повинні бути відображені при формуванні облікової політики, відносяться:

- 1) функції і структура бухгалтерії малого підприємства;
- 2) особливості документообігу і обробка облікової інформації;
- 3) систематизація бухгалтерського і податкового обліку;
- 4) робочий план рахунків бухгалтерського обліку, який містить синтетичні та аналітичні рахунки, необхідні для ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог своєчасності та повноти обліку та фінансової (бухгалтерської) звітності;

- 5) первинна облікова документація і реєстри бухгалтерського і податкового обліку, які використовуються для реєстрації фактів господарської діяльності і за якими не передбачені типові форми первинних облікових документів, а також форми внутрішньої бухгалтерської звітності;

- 6) інші рішення, необхідні для ведення обліку.

Отже, з впевненістю можемо стверджувати, що основними факторами впливу на побудову обліку суб'єктами малого бізнесу є: форма ведення обліку та система організації бухгалтерського обліку, система оподаткування. Щоб удосконалити організацію бухгалтерського обліку на малих підприємствах, слід підвищити його оперативність і аналітичність. Для цього треба впорядкувати, уніфікувати і стандартизувати процес документування з урахуванням вимог автоматизованої обробки облікових даних на персональному пристрої. Скорочення витрат часу і праці на збір, реєстрацію, накопичення, зберігання, обробку та передачу інформації в умовах автоматизації досягається завдяки широкому застосування новітніх засобів безпосередньо в процесі вдосконалення господарських операцій.

Основним принципом для ведення бухгалтерського обліку на малих підприємствах повинен бути принцип раціональності, адже витрати на його ведення обов'язково повинні бути нижче можливих вигід, тільки тоді він буде доцільний.

#### Список використаної літератури:

1. Васильєва В.Г., Книшек О.О., Ковальчук М. М. Особливості організації обліку на малому підприємстві та аудит фінансової звітності їх діяльності. *Економічний простір*. 2017. № 125. С. 127-139.
2. Довбуш А В., Давидовська Г.І. Особливості організації обліку на підприємствах малого бізнесу в Україні. *Інноваційна економіка*. 2020. № 5-6. С. 162-167.
3. Маркус О. В., Сахарук М. О. Особливості організації обліку у суб'єктів малого підприємництва. *Молодий вчений*. 2020. № 10(2). С. 223-228.
4. Хоча Н. В. Основні підходи до вибору форми організації обліку на малому підприємстві. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 14(2). С. 162-166.
5. Швец В.Г., Мамедов В.Е. Проблеми організації бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва. *Молодий вчений*. 2019. № 4(2). С. 543-546.
6. Шум М.А., Шендрік О.Г., Співак О.К. Організація обліку суб'єктами малого підприємництва. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 12(3). С. 30-34.

Гавриш Н.Ю., магістрант  
Науковий керівник: Лайчук С.М., к.е.н., доц.,  
доц. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку  
Державний університет «Житомирська політехніка»

## ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Найважливішим завданням управління кожного господарюючого суб'єкта є організація роботи з документами, оскільки документи є основним інструментом організації управління. Сьогодні єдиним ефективним шляхом вирішення проблеми управління документами, а також управління підприємством, є організація діловодства з урахуванням застосування інформаційних технологій, перехід підприємства на максимальне використання електронних документів, які переміщуються і обробляються за допомогою комп'ютерної мережі підприємства, тобто до електронного документообігу. Актуальним є впровадження систем електронного документообігу, який є єдиним механізмом щодо роботи з документами, представленими в електронному вигляді, з реалізацією концепції «без паперового діловодства».

Численні переваги електронного документообігу виражаються в повному автоматизованому процесі роботи з документами, в забезпеченні роботи з віддаленими користувачами, забезпеченні процесу одночасної роботи з необмеженою кількістю користувачів. Електронний документообіг значно підвищує ефективність і корпоративну культуру з документами, дозволяє скоротити час, необхідний на підготовку конкретних завдань, виключити появу можливих помилок підготовки звітної документації, час на обробку, пересилання і пошук документів, погодження та затвердження документів тощо.

Водночас система електронного документообігу має свої недоліки. Їх варто брати до уваги при прийнятті рішень при впровадженні системи електронного документообігу.

У разі якщо підприємство впроваджує систему електронного документообігу із самого початку своєї діяльності, то їй менше виникає перепон у цьому процесі. А якщо рішення приймає підприємство, у якого вже досить довгий час діє звичайний документообіг, то потрібно брати до уваги те, що реформування системи може викликати ряд проблемних питань у співробітників, адже усе нове приймається з труднощами. Потрібно брати до уваги й той факт, що підприємство може понести витрати на придбання програм і систем документообігу, а також на їх впровадження і подальше обслуговування.

Також існують прогалини в інформаційній безпеці. Сучасні хакери за допомогою віддаленого доступу пошкоджують дорогі програми із високим ступенем захисту. Наступним недоліком є різке збільшення потоку документообігу. Як результат – сервери не справляються, знижується продуктивність праці. При наявності паперового документообігу такий різкий ривок неможливий. Ще одним недоліком є збільшення трудовитрат як наслідок збільшення документообігу. Роботодавець не встигає адекватно реагувати на подібні скачки в прийнятті рішень з кадрових питань. Обсяги зростають, тоді як штатний склад залишається колишнім.

Основною проблемою впровадження системи електронного документообігу є модернізація технічної інфраструктури, в тому числі придбання необхідного обладнання (джерела безперебійного живлення, сервери тощо) і програмного забезпечення. Далі проводиться установка програмного забезпечення на сервер і робочі місця користувачів, а також налагодження системи відповідно до організаційної структурою підприємства.

Іншою проблемою є навчання персоналу навичкам роботи із системою електронного документообігу. Етап навчання часто поєднується з початком експлуатації системи. Як правило, користувачі отримують базові знання щодо роботи в системі електронного документообігу в групах, які формуються в залежності від їх ролі в системі. Отримані знання закріплюються на робочих місцях за консультаційної підтримки спеціалістів, які проводили впровадження системи електронного документообігу. Дослідна експлуатація системи документообігу проводиться з метою виявлення прихованих відхилень від технічного завдання і неврахованих вимог. У разі їх виявлення проводиться відповідне коригування налаштувань системи електронного документообігу.

Отже процес впровадження системи електронного документообігу, незалежно від сфери діяльності підприємства, чисельності його персоналу – складний багатоступінчастий процес, який необхідно реалізовувати в усіх організаціях, оскільки дана система дозволить систематизувати, полегшити і підвищити ефективність роботи всіх підприємств.

Герасимчук Ю.В., студ.  
Науковий керівник: Безручук С.Л., к.е.н., доц.  
Державний університет «Житомирська політехніка»

## АНАЛІЗ НАЙБІЛЬШИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ЯК ОСОБЛИВИХ СУБ'ЄКТІВ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН

Сьогодні найбільші платники податків відіграють суттєву роль у наповненні державного бюджету. Так за даними Офісу великих платників встановлено, що Топ-100 найбільших компаній України перерахували до Державного бюджету 344,8 млрд грн, що на 36,9 млрд грн більше, ніж за весь 2018 р. або на 12 %, коли загальна сума склала 307,9 млрд грн.

Проведений за галузевим принципом аналіз найбільших компаній-платників показав, що до рейтингу Топ-100 потрапили: 22 компанії добувної сфери, 10 компаній енергетичного сектору, 17 підприємств транспортної галузі, 8 фірм, що займаються виробництвом міцних спиртних напоїв, а також вина і пива, 7 металургійних компаній, 1 машинобудівний завод, 9 банків, 4 компанії, які займаються виробництвом тютюнових виробів.

Щодо сум сплачених податків цих підприємств протягом 2016–2019 рр. встановлено, що беззаперечними лідерами є: ПАТ «Укргазвидобування», ПАТ «Національна акціонерна компанія «Нафтогаз Україна», ПАТ «Філіп Морріс Україна», ПАТ «Акціонерне товариство тютюнова компанія «ВАТ.Прилуки», ПАТ «Українська залізниця», ПАТ «Укрнафта», ПАТ «Джейтіінтернешнл Україна», ДП «НАЕК «Енергоатом», ДП «Енергоринок», ПАТ «Укртрансгаз», ПрАТ «Імперіал тобакко продакшн Україна», ПАТ «Транснаціональна фінансово-промислова нафтова компанія «Укртатнафта», ПрАТ «Нафтогазвидобування», ДП «Адміністрація морських портів України».

Сплачені цими підприємствами податки становлять майже 60 % від суми всіх сплачених податків інших підприємств. Виявлено суттєві «перекоси» в економіці. Майже третина компаній пов'язані із сировиною – це видобування, переробка природних ресурсів (нафта, газ, вугілля, руди), виробництво сталі та прокату, а також транспортування та продаж нафти, газу й нафтопродуктів. І хоча в Україні велика питома вага підприємств агропромислового сектору та ІТ-компаній в економіці та експорті, проте жодне з підприємств цих галузей не увійшло до переліку 100 найбільших платників, що є не дуже хорошим показником і свідчить про те, що в переліку лише чотири компанії, які можна віднести до виробників високотехнологічної продукції з великою доданою вартістю. Отже, Топ-100 чітко демонструє вже відомі структурні проблеми: наша економіка досі сировинна.

Стосовно сплачених сум податків, то ПАТ «Укргазвидобування» у 2019 р. сплатив податків на 15,59 % більше порівняно з 2018 р. (2018 р. – 41 255,0 тис. грн, а в 2019 р. – 47 688,2 тис. грн), що є хорошим показником і свідчить про безперервну діяльність компанії й надалі та забезпечення робочими місцями, ще більшої кількості людей. Що стосується інших підприємств, то найбільше суми сплачених податків зросли на ПАТ «Українська залізниця» у порівнянні з минулим роком на 109,29 % з 7 916 460,88 до 16 568 652,38. Це пов'язано з тим, що збільшився попит на даний вид перевезень, що вплинуло на величину доходу й відповідно на величину податку на прибуток та на величину податку на додану вартість.

Значний ріст показала УДППЗ «УКРПОШТА» з 515,1 тис. грн до 1 427,7 тис. грн, або на 177 %, що відображає значний ріст ефективності її роботи. Що стосується підприємств аутсайдерів, що сплатили в 2019 році менше податків ніж у 2018 то це: ПАТ «Акціонерне товариство тютюнова компанія «ВАТ.Прилуки» – менше на 13,13 %, що у грошовому вираженні становить 2 106 948,88 тис. грн, що спричинено зменшенням кількості продаж та відповідно акцизного податку, ПАТ «Укрнафта», що сплатила на 14,75 % менше податків ніж у минулому році (вагомий внесок на зниження суми податку призвело зменшення використання земель відповідно і рентна плата зменшилась на 421 814,71 тис. грн), на 0,03 % зменшилась сума податків сплачена ДП «Енергоринок», що спричинено збільшенням купівлі виробленої об'єктами генерації електричну енергію та зменшення її продажу електропостачальникам, юридичним споживачам які мають ліцензію на постачання електричної енергії, ще одним підприємством що сплатило менше податків ніж у минулому році є ПрАТ «Імперіал тобакко продакшн Україна» (4,08 %, а в грошовому вираженні це 302 309,45 тис. грн, що спричинено зменшенням випуску продукції й відповідно зменшення величини акцизного податку).

Щодо тих платників податків, внесених до списку найбільших платників, у яких відсутні суми, то редакції, що оприлюднюють інформацію, не отримали дозволів від цих підприємств про розголошення конфіденційної інформації. В основному, до списку цих підприємств потрапили банківські установи (АТ КБ «Приватбанк», ПАТ «Державний ощадний банк» та ін.), компанії у сфері зв'язку (ПРАТ «Київстар», ПРАТ «Укртелеком», ПРАТ «ВФ Україна» і т.д.).

Що стосується компаній у сфері оптової та роздрібною торгівлі (ТОВ «АТБ», ТОВ «Сільпо-фуд», ТОВ «Тедіс Україна» і т.д.), то вони надали дозвіл на оприлюднення інформації по сплаті податків лише з



2018 р. Беззаперечним лідером у сфері оптової та роздрібної торгівлі є ТОВ «АТБ», який сплатив у 2019 р. податків на суму 6 768 441,77 тис. грн, що на 2 007 841,77 тис. грн більше, ніж у минулому році, і засвідчив, що ця мережа магазинів користується попитом серед українців.

Отже проведений нами аналіз демонструє, що суми податків, сплачувані Топ-100 найбільших платників, з кожним роком на підприємствах зростають. Це є позитивним показником, який забезпечує доходом як місцеві, так і загальнодержавні фонди, та збільшує кількість працевлаштованого населення України.

Демчук В.Р.

Науковий керівник: Новак О.С., к.е.н., доц.,

доц. кафедри фінансів і кредиту

Державний університет «Житомирська політехніка»

## ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ФУНКЦІОНУВАННЯ СЛУЖБИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Внутрішній аудит входить до системи внутрішнього контролю та відіграє важливу роль в управлінні компанією, а саме в частині ефективного контролю її діяльності. Проведення внутрішнього аудиту є передумовою ефективного оперативного управління, оскільки дає можливість своєчасно виявляти фінансові порушення та усувати їх. Під внутрішнім контролем слід розуміти систему діяльності окремих працівників підприємства, спрямовану на забезпечення збереженості його активів та майна. Поряд з внутрішнім аудитом, важливе значення має також і зовнішній аудит, оскільки він направлений, в першу чергу, на захист інтересів акціонерів та власників підприємства.

Питанням внутрішнього аудиту присвячені праці таких зарубіжних та вітчизняних вчених, як: Л.О. Сухаревої [1], Л.Драгуна [2], В.В. Бурцева [3], В.М. Мельника [4], Т.В. Фоміна [5]. Однак практичні аспекти взаємодії органів внутрішнього та зовнішнього аудиту залишаються не розкритими. В економічній літературі немає єдиного підходу щодо визначення суті внутрішнього аудиту. Якщо аналізувати різні трактування цього поняття, внутрішній аудит доречно визначати як перевірку, яка проводиться створеною на підприємстві службою внутрішнього контролю з метою вивчення господарських операцій для надання рекомендацій щодо економічного та ефективного використання ресурсів та досягнення позитивного кінцевого результату.

Станом на сьогодні не всі вітчизняні підприємства організовують службу внутрішнього аудиту, що з однієї сторони дозволяє зменшити витрати, пов'язані з функціонуванням такої служби, однак це призводить до пізнього виявлення фінансових порушень та, як правило, отримання збитків, штрафних санкцій, погіршення ділової репутації. Тому, вважаємо за необхідне проведення консультативних заходів, семінарів щодо інструкцій та рекомендацій для організації служби внутрішнього аудиту у вітчизняних компаніях.

Для відповідності характеру діяльності співробітників служби внутрішнього аудиту, вони повинні мати відповідну освіту та практичні навички. Від особливостей фінансової та господарської діяльності компанії, складності, обсягу та умов робіт, які виконуються залежить штат та структура служби. Типова структура та завдання служби внутрішнього аудиту наведені у таблиці 1.

Таблиця 1

Структура служби внутрішнього аудиту

Структура	Завдання
Керівник служби	Складає план-графік перевірок усіх підрозділів, визначає склад групи для перевірки діяльності компанії, документальне оформлення результатів дій, здійснює аналіз фінансово-господарської діяльності, контролює виконання наказів і розпоряджень керівника головного підприємства з господарських питань
Спеціаліст по розрахунках	Проводить аналіз фінансових потоків між підрозділами, надає консультації з фінансових питань, бере участь у складанні загального плану і програми внутрішнього аудиту, в поточному контролі за фінансовою діяльністю підрозділів, складанням звітів про результати внутрішнього аудиту
Спеціаліст з документальних перевірок звітності	Складає план-графік перевірок підрозділів, організовує і здійснює поточний контроль роботи з підрозділами, складає загальний план і програму внутрішнього аудиту, безпосередньо здійснює і документально оформляє результати аудиторських дій, складає звіт за результатами внутрішнього аудиту

Також в склад служби з внутрішнього аудиту можна включати інших спеціалістів, наприклад з фінансового аналізу, правових питань, оподаткування та інших. При цьому, з метою оптимізації витрат зазначених спеціалістів можна не включити до штату аудиторської служби, а лише, при необхідності, залучати на договірних засадах поряд з експертами. Загальні завдання служби внутрішнього аудиту наведені на рисунку 1. На нашу думку, останнє завдання та результат його виконання має найбільш важливе значення в ефективності роботи внутрішнього аудиту.

Зовнішній та внутрішній аудит, а саме їх функції є досить схожими, навіть, певною мірою, їх завдання дублюються. Їх взаємодія встановлюється саме на етапі зовнішнього аудиту. Користь від подібної взаємодії цих видів аудиту буде тільки в тому випадку, коли керівник виділить чіткий перелік питань та повноважень, за які відповідатиме зовнішній аудитор, а за які – внутрішній. В такому поділі, якщо мова не йде про обов'язковий аудит для акціонерних товариств, важливо виділити цілі та мету проведення аудиту.

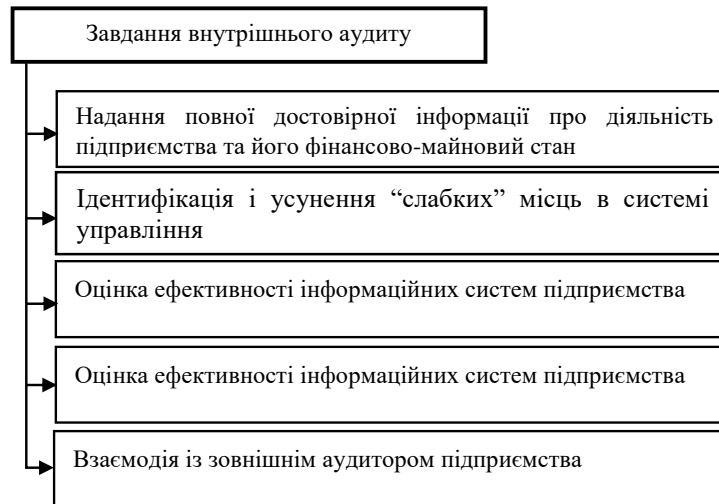


Рис. 1. Завдання служби внутрішнього аудиту

Початок аналітичної роботи та визначення поточного стану компанії входить до завдань внутрішнього аудиту. Станом на сьогодні, до внутрішнього аудитора немає законодавчо визначених кваліфікаційних вимог і тому впровадження системи сертифікації цього виду діяльності є одним з елементів підвищення якості наданих послуг. Тому аудитор повинен якнайкраще, точніше і детально перевіряти діяльність підприємства та достовірно й повне її відображення в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Оцінити результати та ефективність роботи внутрішнього аудитора можливо за допомогою простеження механізму його взаємодії з зовнішнім, що принесе позитивні результати всім учасникам процесу. Програма підвищення якості роботи внутрішнього аудиту повинна бути складена відповідно до вимог Стандартів внутрішнього аудиту та Кодексу етики професійних бухгалтерів.

Надзвичайно велику роль на підприємстві відіграє внутрішній аудит. Але не кожне підприємство має змогу створити собі на підприємстві службу внутрішнього аудиту. В такому випадку керівництву компанії необхідно вирішити питання економічної доцільності організації такого заходу, так як створення в організаційній структурі потужного додаткового підрозділу може не принести позитивного економічного ефекту у порівнянні із понесеними на це витратами.

Подальші дослідження варто направити на розробку посадових обов'язків та визначення переліку питань у частині взаємодії аудиторів, які проводять внутрішній та зовнішній аудит.

#### Список використаної літератури:

1. Сухарева Л. Внутренний финансовый контроль: история исследования, состояние и перспективы / Л. Сухарева, И.Н. Дмитренко, М.В. Борисенко // Вісник Львівської комерційної академії. Львів: Львівська комерційна академія, 2004. – № 16. – 536 с. – С.84-91.
2. Драгун Л. Основні напрями розвитку функцій аудиту / Л. Драгун, О. Вінченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 3. – С. 59-62. 1
3. Бурцев В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления / В.В. Бурцев // Управление финансами предприятия. – 2003. – № 4. – С. 35-49.
4. Мельник В.М. Ревизия и контроль: [учеб. пособие] / В.М. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 520 с.
5. Фоміна Т.В. Місце та роль внутрішнього аудиту в системі внутрішньогосподарського контролю / Т.В. Фоміна // Вісник Львівської комерційної академії. – 2004. – Випуск 16. – 536 с. – С. 441-447.

Дереш-Трофимчук Т.В., студ., гр. ЗОО-20М  
Науковий керівник: Легенчук С.Ф., проф., д.е.н.,  
зав. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку  
Державний університет «Житомирська політехніка»

## ПЕРЕДАЧА СПРАВ ПРИ ЗМІНІ БУХГАЛТЕРА: АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ

Спонтанний або неконтрольований процес передачі справи новому співробітнику може спричинити настання серйозних наслідків для підприємства та нового головного бухгалтера. Законодавством ця процедура не регламентована, тому кожен з керівників самостійно приймає рішення про те, як відбувається цей процес.

Для виконання службових обов'язків головного бухгалтера необхідні повноваження представляти інтереси підприємства в різних державних органах, банках і перед контрагентами. Тому перед тим як буде проведена передача справ при зміні головного бухгалтера, необхідно анулювати всі видані документи. Процес зміни підпису може зайняти певний час. Тому про нього рекомендується потурбуватися заздалегідь, щоб уникнути затримок у відправленні коштів контрагентам.

Перед передачею справ і звільненням посадової особи необхідно інвентаризувати майно підприємства і зобов'язання перед контрагентами. Головний бухгалтер не несе відповідальності за збереження товарів на складі. Однак перевірка дозволить визначити, чи правильно були відображені в обліку всі операції. Дебіторська та кредиторська заборгованості юридичної особи – сфера відповідальності головного бухгалтера. Тому перевірка цієї ділянки бухгалтерії є обов'язковою, щоб уникнути проблем в майбутньому. Порядок передачі справ при звільненні головного бухгалтера передбачає проведення перевірочних заходів. Рекомендується провести суцільний контроль із залученням сторонніх фахівців. Але він може зайняти тривалий час.

В екстрених ситуаціях рекомендується переконатися у наявності наступних документів:

- звітність, наявність якої є обов'язковою відповідно до Податкового кодексу та Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- документація, що відбиває вибір облікової політики та внутрішня документація підприємства;
- запити від податкової інспекції і відповіді на них, а також листування з іншими державними контролюючими органами;
- комп'ютерна база і первинна документація, що відображає господарські операції.

Після підготовки, яка може проходити до найму нового співробітника, можна переходити безпосередньо до процедури. Вона також умовно ділиться на кілька етапів. Ознайомлення з посадовою інструкцією. Перед прийомом на роботу новий співробітник повинен розуміти, які функції він повинен виконувати і яку відповідальність він несе за порушення. Крім того, попереднє знайомство зі своїми обов'язками дозволить йому зрозуміти, які документи потрібно прийняти у попередника.

Видання наказу про прийняття бухгалтера і передачі справ. Завершальною стадією передачі є складання документа, в якому відбивається вся виконана робота. Чим більше інформації буде включено до акту, тим краще для нової посадової особи.

Форма акту суворо не регламентується. Але в ньому рекомендується навести таку інформацію:

- ПІБ працівників, які передають і приймають справи, час і дату складання документа;
- період передачі документації від однієї посадової особи до іншого;
- реквізити кадрових наказів, за якими найняті і звільнюються працівники, реквізити наказу, згідно з яким проводиться процедура передачі;
- перелік документації, які передаються за актом. Якщо їх кількість велика, вказуються тільки справи з кількістю прошитих сторінок;
- реквізити бланків суворої звітності, переданих новому посадовій особі;
- список первинних документів і звітів, які не мають в бухгалтерії, але вони згадуються в обліку;
- перелік помилок, виявлених в період роботи комісії і при аналізі інформації, що передається документації;
- список печаток, які передаються новому працівнику.

Отже, передача справ при зміні бухгалтера – складна і тривала процедура, а правильне оформлення документації при передачі справ важливе і для сторони, яка передає, і для сторони, що приймає.

**Жидкова В.В., аспірант**  
**Науковий керівник: Поліщук І.Р., к.е.н., доц.,**  
**доц. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку**  
*Державний університет «Житомирська політехніка»*

## **ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ВИДОБУВНИХ ПІДПРИЄМСТВ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПІДХОДИ ДО УДОСКОНАЛЕННЯ**

Фінансова звітність видобувного підприємства відображає поточний фінансовий стан суб'єкта господарювання за фактичними результатами всіх бізнес-процесів. Зведена інформація не дозволяє розкрити повноту використання виробничої потужності під час добутку унікальних корисних копалин загальнодержавного і місцевого значення та структуру задіяних ресурсів для його забезпечення за звітний період. Власники корпоративних прав видобувних підприємств мають майнові (одержання дивідендів) та організаційні інтереси (участь в управлінні). Вони зацікавлені у достовірності фінансової звітності підприємства і у відсутності ознак її фальсифікації. Невпевненість учасників (акціонерів) в оприлюднених результатах діяльності підприємства у фінансовій звітності, відсутність обґрунтованої інформації від управлінського персоналу щодо його ліквідності, платоспроможності та ефективності призводять до судових спорів.

Однією з вимог акціонерів, як позивачів щодо можливої фальсифікації фінансової звітності, є проведення аудиту для підтвердження дотримання вимог податкового законодавства, в частині нарахування та сплати податків, повноти відображення задокументованих виконаних господарських операцій протягом звітного періоду. Особливої уваги заслуговують перевірка ефективності використання необоротних активів відповідно до їх призначення, а також встановлення відповідності оцінки при надходженні, експлуатації та вибутті активів затвердженій обліковій політиці. З метою встановлення справедливості розподілу прибутку для виплати дивідендів відповідно до дивідендної політики підприємств слід перевірити дотримання чинного законодавства щодо виконання корпоративних зобов'язань, проаналізувати структуру фінансових результатів в розрізі видів діяльності та чистий рух грошових коштів в частині структури витрачання грошових коштів.

Однак застосування документальних і фактичних прийомів в ході аудиту дозволяє виявити документальне підтвердження відображених операцій, повноту їх відображення в облікових регістрах і фінансовій звітності, але встановити наявні маніпуляції в обліку і звітності можна за допомогою аналітичних процедур. Під час відображення господарських операцій на всіх етапах обробки даних можуть виникати несвідомі (випадкові або повторювані) або свідомі (разові або систематичні) помилки, які призводять до прикраснення або погіршення ліквідності і платоспроможності, структури необоротних і оборотних активів, власного і залученого капіталу, погашення дебіторської і кредиторської заборгованості у фінансовій звітності. Фальсифікація фінансової звітності може бути зумовлена навмисними помилками при віднесенні того чи іншого активу до класифікаційної групи запасів або необоротних активів; неправомірністю застосованого методу списання запасів при вибутті та методу нарахування амортизації для необоротного активу. Створення незабезпечених грошовими коштами резервів створює у звітності показник, що викривлює валюту балансу.

При вибутті основних засобів слід звернути увагу на достовірність встановленої ліквідаційної вартості та ціни продажу, а також порядок обчислення фінансових результатів від ліквідації та продажу об'єктів і повноту розрахунків за податками. Облікова політика може виступати інструментом фальсифікації фінансової звітності в разі проведення необґрунтованої переоцінки необоротних активів в бік збільшення або зменшення їх вартості, адже відбувається штучна зміна підсумку активів і пасивів.

Особливої уваги заслуговують операції, пов'язані з рухом грошових коштів. Дебіторська заборгованість у Балансі свідчить про платоспроможність покупців, а кредиторська – ліквідність та платоспроможність самого підприємства. Однак зведена інформація у фінансовій звітності про надходження грошових коштів у Звіті про рух грошових коштів (ф. № 3) не дозволяє розмежувати операції в розрізі договорів, контрагентів, видів продукції, форм оплати та звітних періодів.

Наведення у Звіті про рух грошових коштів інформації про суми заборгованості, що виникли попередньому та звітному періодах, а оплачені у звітному періоді дозволить прозоро відобразити надходження грошових коштів та їх походження. Ця інформація буде вагомою при підрахунку можливих втрат для подальших звітних періодів при співпраці з неплатоспроможними клієнтами і сприятиме відображенню платіжної дисципліни дебіторів у фінансовій звітності.

**Замула І.В., д.е.н., проф.,  
проф. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку  
Зузанська О.А., студ.  
Державний університет «Житомирська політехніка»**

## **ЗВІТНІСТЬ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА ЯК ДЖЕРЕЛО ДЛЯ ОЦІНКИ ВІДПОВІДНОСТІ ЙОГО ДІЯЛЬНОСТІ ЄВРОПЕЙСЬКОМУ ЗЕЛЕНОМУ КУРСУ**

Екологічні тренди успішно входять у практику українського агробізнесу. Альтернативна енергетика, використання біологічних добрив вже органічно доповнюють сучасну бізнес-модель багатьох сільськогосподарських підприємств. Особливо актуальним це питання стає у зв'язку з ухваленим на початку 2020 року у ЄС Європейського зеленого курсу, який має на меті досягнення кліматичної нейтральності європейського континенту до 2050 року [1, 2]. Ключовими напрямками Європейського зеленого курсу стали: клімат, енергетика, промислова стратегія для циркулярної економіки, стала й розумна мобільність, зелена сільськогосподарська політика, збереження біорізноманіття, нульове забруднення, фінансові інструменти, ЄС як глобальний лідер. Стале використання хімікатів та очищення води є пріоритетними завданнями програми Європейського зеленого курсу.

Очевидно, що реалізація зазначеного курсу матиме вплив на всі сфери економіки України, а також на співпрацю з іншими країнами Європи та світу. Ці трансформації стануть одночасно великим викликом та можливістю для України як держави, яка має Угоду про асоціацію з ЄС і є стороною Договору про заснування енергетичного співтовариства. І вже сьогодні окремі вітчизняні підприємства та корпорації підлаштовуються під нові виклики суспільства, адаптуючи свою діяльність до запитів громадськості та формуючи репутацію екологічного виробника.

Окрім цього, навесні 2020 року представники європейської комісії презентували стратегію «Від ферми до виделки», яка передбачає трансформацію харчової політики у напрямі утвердження сталого виробництва харчових продуктів. Підтримка цієї програми заохочує розвиток органічного агровиробництва й використання біологічних засобів захисту рослин. За останні роки український аграрний сектор зробив суттєвий прорив в цьому напрямі й сфера виробництва органіки продовжує стрімко розвиватися — завдяки Європейському зеленому курсу українські виробники органіки отримують нові можливості представлення своєї продукції в країнах ЄС.

Стратегія «Від ферми до виделки» передбачає виділення додаткового 1 млрд євро на пріоритети Зеленого курсу в рамках програми Horizon 2020, членом якої є Україна. Це відкриває унікальні можливості українським агровиробникам подаватися на гранти для впровадження нових методів агровиробництва або фінансування відповідних досліджень.

Разом з додатковими можливостями агропідприємства здобувають і ряд зобов'язань, зокрема формувати та оприлюднювати інформацію щодо відповідності своєї діяльності вимогам міжнародних програм і домовленостей; здійснювати постійний контроль за впровадженням органічного виробництва, яке має відповідати ряду національних і міжнародних вимог; здійснювати аналіз діяльності підприємства з урахуванням показників його екологічної та економічної ефективності. Вказане сприяє тому, що в сучасних умовах екологічна відповідальність бізнесу повинна нерозривно супроводжувати економічну діяльність сільськогосподарських підприємств.

Для управління підприємством важливо здійснювати комплексний аналіз його діяльності, який має включати оцінку не лише фінансових показників підприємства, але й інших аспектів, які передбачені Цілями сталого розвитку. Джерела інформації для такого аналізу не обмежені. Найбільша частка даних для аналізу залучається з бухгалтерської управлінської звітності.

До компонентів публічної звітності, які можуть бути джерелами інформації для аналізу діяльності аграрного підприємства зовнішніми стейкхолдерами, належать:

- фінансова звітність (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал);
- нефінансова звітність (звіт найвищого керівництва (Звіт про управління, Звіт про корпоративне управління); соціальна звітність (Звіт про корпоративну соціальну відповідальність); екологічна звітність (Звіт про прогрес реалізації принципів Глобального договору; Звіт зі сталого розвитку (за вимогами Глобальної ініціативи зі звітності)); Звіт за показниками, які підприємство обирає самостійно тощо).

Якщо фінансова звітність в Україні стандартизована та обов'язкова до складання, то нефінансова звітність не стандартизована та необов'язкова до складання та подання. Вона є добровільною й розглядається як інструмент інформування стейкхолдерів компанії про те, як і якими темпами реалізуються закладені у стратегічних планах розвитку підприємства цілі щодо економічної сталості,

соціального добробуту та екологічної стабільності підприємства. Тобто звітність, яку вимагають зовнішні стейкхолдери, повинна містити інформацію не лише про результати економічної діяльності, а й розкривати соціальні та екологічні показники.

В Україні впродовж останніх років активізувалася робота в сфері формування нефінансової звітності, оскільки цього вимагають взаємовідносини на міжнародних ринках як відповідність міжнародним стандартам. Тобто, якщо суб'єкт господарювання має намір здійснювати зовнішньоекономічну діяльність, то обов'язковою умовою є соціальна спрямованість такого підприємства та формування ним соціальної звітності. Інакше підприємство втрачає можливість рекомендувати себе як відповідальний конкурентний виробник або постачальник.

Основним проблемним питанням при аналізі нефінансової звітності є відсутність її стандартизації. Існує думка, що стандартизація такої звітності є взагалі неможливою з огляду на базову неспівставність суспільних даних, недостатність усталених критеріїв в оцінюванні суб'єктів господарювання з погляду сталого розвитку та соціальної відповідальності.

Основною для складання звітності зі стійкого розвитку є принципи сутєвості, задоволення потреб заінтересованих сторін, контексту стійкого розвитку, повноти інформації [3]. Згідно з цими принципами, ключовими елементами звіту зі стійкого розвитку є [4]: опис діяльності компанії та бізнес-моделі; середовище, в якому працює компанія (зокрема ризики і можливості); стратегічні цілі та стратегія їх досягнення; корпоративне управління та винагороди; система виробничих показників і показників сталого розвитку; прогноз на майбутнє.

Отже, сучасні вимоги до інформаційної бази управління підприємством виходять за межі звичних фінансових звітів, саме нефінансова звітність буде ефективним інструментом внутрішньої та зовнішньої політики підприємств та стане основою для розробки та реалізації проєктів бізнесу, спрямованих на реалізацію Європейського зеленого курсу.

Нефінансова звітність демонструє ринку зацікавленість бізнесу економічними й соціальними проблемами, що активно формує позитивний імідж. Разом з іншими складовими публічної звітності вона стає ефективним інструментом управління, сприяє поліпшенню менеджменту та репутації, мінімізації бізнес-ризиків, передбачення нових тенденцій і в підсумку підвищує ефективність бізнесу, зокрема аграрного, де специфіка діяльності стабільно викликає значний інтерес суспільства до її екологічної складової. Екологічний аспект діяльності має стати значною й обов'язковою частиною нефінансової звітності. Підприємці мають розкривати інформацію про екологічні ініціативи, наприклад, обсяги інвестицій в проведення заходів щодо зменшення забруднення навколишнього середовища і отриманих від них результатів, надавати детальну характеристику впливу функціональної діяльності на навколишнє середовище, зокрема й негативного.

На нашу думку, Європейський зелений курс та стратегія «Від ферми до виделки» – це цікавий досвід для України, однак для того, щоб розпочати переорієнтацію на екологічно-чисте аграрне виробництво, необхідно вже сьогодні комплексно підходити до дослідження діяльності підприємств агробізнесу. Лише ґрунтовний і всебічний аналіз дозволить підприємцям виявити реальні прогалини в їхньому бізнесі, що сприятиме якнайшвидшому їх усуненню та приведенню до вимог ЄС. Якісна нефінансова звітність забезпечує прозорість, захищеність та забезпечує кредит довіри контрагентів. У рамках Європейського зеленого курсу це ефективний і необхідний інструмент досягнення стратегічних цілей підприємства, а відповідно й забезпечення продовольчої безпеки, доступного та здорового харчування, сталості та кліматичної адаптованості діяльності сільськогосподарських підприємств.

#### Список використаної літератури:

1. Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions. The European Green Deal. COM(2019) 640 final. URL: [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/european-green-deal-communication\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/european-green-deal-communication_en.pdf)
2. Annex to the Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions. The European Green Deal. COM(2019) 640 final. URL: [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/european-green-deal-communication\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/european-green-deal-communication_en.pdf)
3. Лоханова Н.О. До питання про принципи підготовки інтегрованої звітності. *Облік і фінанси*. Вип. 9. Ч. 2. 2012. С. 291-299
4. Руководство по отчетности в области устойчивого развития. Глобальной инициативы по отчетности и сообщения о достигнутом прогрессе Глобального договора ООН. URL: <http://www.unic.ru/library/publikatsii-informtsentra/ustanavlivaya-svyaz-rukovodstvo-po-otchetnosti-v-oblasti-ustoichiv>

## МИТНА СИСТЕМА УКРАЇНИ ТА ПРОБЛЕМИ ЇЇ РЕГУЛЮВАННЯ: ОБЛІКОВИЙ ВЕКТОР

Система справляння мита та митного контролю завжди мала вагомий вплив на розвиток держави, тому вона завжди удосконалювалася та керувалася документами встановленими державою. Тому і при отриманні незалежності, Україна теж була змушена для захисту економічних інтересів держави створити законодавство, яке б регулювало митні відносини. Сьогодні поняття «мито» розглядають як збір у грошовому вигляді або непрямий податок, який держава нараховує на товари, транспортні засоби та інші предмети, які переміщують через митний кордон України та регулюється Податковим та Митним кодексом України та має різні види. Може обраховуватися у відсотках, у грошовому розмірі або комбіновано. Ставки мита встановлюються Верховною Радою України [1]. Не слід плутати мито з державним мито, адже державне мито – це грошова сума, що сплачується в судових і арбітражних органах, нотаріусах, органах МЗС та МВС, радах та інших уповноважених органах при виконанні ними операцій з об'єктами нерухомості та при видачі документів, юридичного значення [2].

Сьогодні у світі можна побачити, що товаровиробники, які мають досить великі обороти, або підприємства, що виготовляють багато продукції, не завжди можуть її реалізувати в межах своєї країни і тому вони змушені шукати нові канали збуту. Зазвичай новим каналом збуту стають сусідні країни. Але так як кожна країна має свої кордони, свої обмеження та свої правила, просто доставити свій товар в місце призначення не можливо. Дані дії доставки завжди будуть супроводжуватися певними особливими діями. Однією із таких особливостей при переміщенні товарів через митний кордон України є застосування мита, яке у свою чергу може бути різним. Тому в Україні згідно законодавства виділяють такі види мита ввезне, вивізне мито та сезонне мито. Нараховуються відповідно до Митного кодексу України та Митного тарифу України. Також існують інші, особливі, види мита, які встановлено з метою захисту економічних інтересів України та їх товаровиробників. Такі особливі види мита нараховуються за ставками, що встановлює Міжвідомча комісія [3].

Митний платіж потрібно сплачувати при ввезенні або при вивезенні товарів з митної території України в момент фактичного ввезення або вивезення цих товарів, при незаконному переміщенні товарів на митній території та за її межами, при оформленні товарів експортного призначення, в момент оформлення митної декларації, при порушенні умов встановлених законодавством України. Обов'язок до сплати митних платежів може бути припинений при виконанні сплати митних платежів, при знищенні або безповоротній втраті товарів, при передачі товарів у власність держави, при конфіскації. При порушенні термінів сплати мита платником самостійно нараховується пеня та сплачується в день сплати митних платежів. На сьогоднішній день Митна справа регулюється Митним кодексом України з 2010 року та іншими законодавчими актами. Україна постійно розширює масштаби міжнародної торгівлі, а саме: це торгівля як і з сусідніми державами так і з державами, які є членами ЄС. Дана співпраця у свою чергу вимагає постійного регулювання нормативної бази у вигляді дотримання вимог міжнародних організацій.

Для ефективного регулювання митної системи рекомендується застосовувати спеціально укладені державою міжнародні угоди та акти до цих договорів в рамках міжнародних стандартів. Це має призвести до покращення організації управління в митних органах, до спрощення митних систем та взагалі до покращення всіх дій, що стосуються регулювання мита. Це все можна досягти завдяки тому, що Міжнародні стандарти є універсальними у будь-якій державі, і якщо їх будуть дотримуватися всі, то налагодиться єдина Митна система [4, с. 16]. Для полегшення митних процедур та здійснення зовнішньоекономічної діяльності в 2020 році Україна стала готовою до впровадження інституту авторизованого економічного оператора, який вже давно виконує свої функції близько у 80 країнах світу. Даний інститут буде давати можливість компаніям отримувати певний статус від митних органів, що у свою чергу дасть можливість отримати спеціальні можливості у митній сфері (зелений коридор, зменшення кількості перевірок митними органами, загальна фінансова гарантія та інше). Але щоб не робилося для полегшення та покращення митної системи, все одно знайдуться ті, яких вона не буде влаштовувати та які будуть постійно шукати нові шляхи уминання закону.

На нашу думку, основною проблемою регулювання мита є недосконала система контролю та нормативна база. В першу чергу, це можна спостерігати у вигляді контрабанди, а саме незаконного перевезення товарів через митний кордон. Тобто переміщення товарів з порушенням встановлених законом процедур, або переміщення заборонених товарів, або переміщення товарів в кількості більшій ніж дозволеної законодавством.



Зазвичай контрабанду породжують високі митні тарифи на імпорт деяких груп товарів та значна різниця цін товарів в країні та за її межами. Бо до прикладу в країнах ЄС, встановлена єдина тарифна та цінова політика, що не дозволяє встановлення індивідуальних цін (хтось більше, хтось менше), а в Україні кожен товаровиробник встановлює ціну в залежності своїх інтересів, що формується на договірній основі [5]. В 2020 році працівниками Державної митної служби України було виявлено порушень митного законодавства України на 2,2 мільярдів гривень, це 12 тисяч порушень. За даними митної служби в минулому році таких порушень було менше близько на 150 мільйонів гривень, що у свою чергу збільшило кількість справ по порушенням, що було передано до суду в 2020 році, на 55% ніж в попередньому році [6]. Також постійні зміни в Податковому кодексі України потребують постійного його вивчення, аналізу та в деяких випадках навіть змушують постійно змінювати способи контролю виконання даного законодавства. Часті зміни в такому законодавстві зазвичай відбивають бажання взагалі працювати в сфері торгівлі при зовнішньоекономічній діяльності. Адже якщо це стосується великих установ, або фізичних осіб підприємців, які надають бухгалтерські послуги особам різних сфер діяльності, то контролювати ці зміни є складним та затратним процесом в плані часу.

Хоч і Митний кодекс України чинний з 2012 року він все-одно зазнає постійних змін (редагувань) згідно прийнятих законів, постанов. Тому якби податкова та митна системи в Україні були сталими, або зазнавали не значних змін хоча б раз на декілька років, а суттєвих раз на 10 років, то це б полегшало роботу бухгалтера в контролі відповідності обліку та звітності до законодавства. В Україні основну увагу спрямовано саме на контроль митного регулювання, а що стосується обліку мита, то дане питання потребує більш ретельного вивчення. Адже як такого конкретного нормативного документу немає. Тому підприємства, що стикаються з митним оформленням, мають самостійно здійснювати аналіз всіх законодавчих актів, різних прикладів, роз'яснень на різних форумах, інтернет сайтах, журналах та інших джерел, щоб сформувати єдину систему обліку та контролю митних платежів на підприємстві. Що стосується митних тарифів, то також хотілося б єдиних тарифів для всіх сфер діяльності, для всіх видів підприємств. Це полегшило б контроль митними органами, а також планування товаровиробниками розміру затрат на сплату цього виду податку.

Таким чином, наразі для того, щоб не було митних порушень, хоча б таких як контрабанда, потрібно позбутися корупції. Ця проблема завдає збитки державі до 3 мільярдів гривень щороку. Тому системний та професійний підхід до формування системи контролю в Україні не лише на митниці, а й серед правоохоронних органів, прикордонних служб та в Службі безпеки України, можуть сприяти мінімізації порушень та відповідних збитків.

#### Список використаної літератури:

1. Берковський В.Г. МИТО. Енциклопедія історії України: Т. 6: Ла-Мі. Редкол.: В. А. Смолій (голова) та ін. НАН України. Інститут історії України. К.: В-во "Наукова думка", 2009. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.history.org.ua/?termin=Myto>.
2. Мито. Матеріал з Вікіпедії – вільної енциклопедії. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9C%D0%B8%D1%82%D0%BE>
3. Митний Кодекс України № 4495-VI від 13 березня 2012 року зі змінами від 01 січня 2021 року [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>.
4. Дорофеева Л. М. Нормативно-правове закріплення міжнародних стандартів митної справи. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Юриспруденція. 2017 №26 УДК 342.95 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.vestnik-pravo.mgu.od.ua/archive/juspradenc26/juspradenc26.pdf>.
5. Контрабанда. Матеріал з Вікіпедії – вільної енциклопедії. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D0%BE%D0%BD%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%B1%D0%B0%D0%BD%D0%B4%D0%B0>.
6. Державна митна служба України. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/za-10-misiatsiv-2020-roku-pratsivnikami-derzhmitsluzhbi-viiavleno-porushen-mitnikh-pravil-na-22-mlrd-grn-236>.

Кузьмук О.В., магістрант  
Науковий керівник: Чижевська Л.В., д.е.н., проф.,  
проф. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку  
Державний університет «Житомирська політехніка»

## АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ УДОСКОНАЛЕННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ РАДОЮ З МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Міжнародна рада з стандартів бухгалтерського обліку являє собою некомерційну організацію, створену з метою досягнення стандартизації вимог бухгалтерського обліку, які використовуються для фінансових звітів суб'єктами господарювання в більшості країн. Рада відповідає за формування та правильне розуміння МСФЗ. Одним з інструментів, які допомагають Раді удосконалювати стандарти та тлумачення, згідно з сучасними умовами, є розповсюдження напрацювань серед зацікавлених осіб, шляхом їх публікації на офіційному сайті [1]. Сьогодні, спираючись на дані публікації, є можливість дослідити напрямок роботи Ради, який полягає в розгляді можливих поправок до МСФЗ 16 «Оренда» [2] в напрямку надання орендарям практичної допомоги під час пандемії. Також дана поправка зачіпає можливість зменшення орендних платежів після 30 червня 2021 року, в межах одного року. В розрізі внесення змін до даного стандарту, розглядається необхідність створення вимог щодо подальшого вимірювання для операцій продажу та зворотної оренди. Щоб полегшити запропоновану поправку, Рада також запропонував вказати метод, який продавець-орендар використовує при початковому вимірі права користування активів та зобов'язання, що виникають у таких операціях. Запропонована поправка покращить розуміння способів нарахування та допоможе запобігти виникненню розбіжностей під час оцінки операцій продажу і зворотної оренди. Подібні поправки вносяться Радою в ході обговорення запитів, які були надіслані Раді з приводу конкретних питань. На даний час Рада також проводить огляд наслідків впровадження МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [3], який встановлює вимоги до складання групової – консолідованої – фінансової звітності; МСФЗ 11 «Спільна діяльність» [4], що стосується способу обліку частин в спільних домовленостях; та МСФЗ 12 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання» [5], що визначає інформацію, яка повинна розкриватися в примітках до фінансової звітності про частини в інших компаніях. Цей огляд застосовується Радою для оцінки ефекту від нових стандартів або основних поправок після того, як компанії протягом певного часу застосовували вимоги, що допомагає коректувати стандарти під потреби сьогодення. Крім огляду існуючих стандартів, Раді було запропоновано створення нового стандарту бухгалтерського обліку, який вимагатиме від компаній, що підпадають під регулювання ставок, надавати інвесторам кращу інформацію про свої фінансові результати. Також, Рада, на даний момент, розглядає можливість внесення змін до МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [6], у зв'язку з застосуванням суб'єктами господарювання різноманітних методів балансової вартості. Позиція Ради полягає в тому, що компанії повинні надавати інформацію про об'єднання підприємств, коли переваги цієї інформації для інвесторів перевищують витрати на її надання. Зокрема, пропонується використовувати метод придбання, коли об'єднання бізнесу під загальним контролем впливає на неконтролюючих акціонерів. У всіх інших випадках Рада пропонує використовувати метод балансової вартості.

Отже, діяльність Ради з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку направлена на задоволення потреб користувачів Міжнародних стандартів фінансової звітності, шляхом створення нових стандартів тлумачень та поправок, які будуть задовольняти користувачів в даний період часу.

### Список використаної літератури:

1. IFRS.[Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.ifrs.org/>
2. Міжнародні стандарти фінансової звітності 16 «Оренда» [Електронний ресурс] – Режим доступу:<https://ips.ligazakon.net/document/MU17207>
3. Міжнародні стандарти фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність». [Електронний ресурс] – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_065#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065#Text)
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності 11 «Спільна діяльність». [Електронний ресурс] – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_066#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_066#Text)
5. Міжнародні стандарти фінансової звітності 12 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання». [Електронний ресурс] – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_067#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_067#Text)
6. Міжнародні стандарти фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу» [Електронний ресурс] – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_006#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_006#Text).

Марчук Ю.С., магістрант  
Науковий керівник: Легенчук С.Ф., д.е.н., проф.  
зав. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку  
Державний університет «Житомирська політехніка»

## ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ ТА ОБЛІКУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

Нематеріальні активи вважаються складними об'єктами в бухгалтерському обліку, оскільки недосконалість системи їх визначення і оцінювання може призвести до спірних інтерпретацій ідентичних об'єктів в звітності. Таким чином розвиток системи обліку нематеріальних активів (НМА) необхідний на сучасному етапі розвитку економіки, коли даний вид активів набуває все більшого значення в отриманні доходу підприємством. Відповідно до МСФЗ 38 «Нематеріальні активи» [1], метою даного стандарту є упорядкування елементів обліку НМА. Також в ньому вказано, що підприємство повинно надавати статус невідчутного активу тільки при дотриманні ним конкретних умов або у випадку збігу з чітко визначеними ознаками. Далі, у разі якщо розглянутий актив не потрапляє під чітко встановлений опис, в цьому випадку витрати, застосовні до нього, враховуються як витрати періоду. Наприклад, витрати на навчання персоналу, рекламу тощо.

Вивчимо витрати на НДДКР (науково-дослідні і дослідно-конструкторські роботи). Зазначені витрати вважаються доречними до НМА, якщо: підприємство планує отримати дохід; сама розробка реальна і може бути застосована; розроблена операційна складова виконання науково-дослідної роботи, яка має точний алгоритм виконання, витрати відомі і підлягають оцінці.

Згідно з міжнародними стандартами, в разі віднесення активу до категорії «нематеріальний» відбувається його оцінка певним способом. Один з них базується на оцінці за історичною вартістю, тобто з урахуванням знецінення та амортизації. Інший же називається альтернативним і ґрунтується на переоціненні тарифах. При цьому потрібно брати до уваги, що ревальвація повинна систематично повторюватися з метою зменшення величини розриву між балансом і ринковою ціною. Періодичність оцінки регламентується бухгалтерами відповідно до того, наскільки сильно варіюється ринкова величина вартості НМА, що підлягають перегляду. Якщо для окремого об'єкта немає розвиненого ринку, його облік здійснюється за формулою: собівартість мінус витрати від девальвації і мінус амортизація. На даному етапі потрібно зафіксувати, що відсутність рівного для певного виду активів ринку, що підлягає переоцінці, є сигналом про велику ймовірність падіння його вартості.

Якщо ж НМА виникли всередині підприємства, їх вартість вважається сума реальних витрат на їх виробництво, до яких відносяться використані резерви, заробітна плата, придбання свідоцтв, патентів тощо, виключаючи ПДВ та інші поновлювані податки. У світі, в зв'язку з розвитком науки і технологій стає дедалі більша кількість об'єктів НМА, які потрібно враховувати і аналізувати у фінансовій документації підприємства. Без цього неможливий економічний ріст компанії, а можливість її виходу на зовнішній ринок стає мінімальною.

Облік НМА має свої специфічні риси, який можна виділити в такій послідовності: 1) до даної категорії потрібно відносити тільки ті об'єкти, які точно відповідають визначенню НМА, адже, якщо враховані об'єкти неправильно будуть ідентифіковані, це може привести до недостовірної інформації в бухгалтерській звітності, яку в подальшому складно коригувати; 2) початкова ринкова ціна нематеріальних активів не може змінювати свою величину, якщо інше не встановлено законодавством; 3) складовою частиною НМА є гудвіл компанії, який також враховується у фінансовій звітності підприємства; 4) переоцінка НМА відповідна до аналогічної переоцінки основних засобів; 5) до складу витрат, які не можуть визнаватися нематеріальним активом відносяться: витрати на дослідження; витрати на підготовку та перепідготовку кадрів; витрати на рекламу та просування продукції на ринку; витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини; витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань та витрати на створення торгових марок (товарних знаків).

Загалом, створення документів нового зразка, що регламентує чітке ведення аналізу та обліку НМА, допоможе достовірно класифікувати дані види активів в системі обліку. Таким чином, становлення системи обліку нематеріальних активів відбувається до цих пір і не зупиняється у своєму розвитку.

### Список використаної літератури:

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс] Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text).

**Монах І.В., магістрант**  
**Науковий керівник: Чижевська Л.В., д.е.н., проф.,**  
**проф. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку**  
*Державний університет «Житомирська політехніка»*

## **ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ АНГЛОМОВНОЇ ПРОФЕСІЙНОЇ КОМПЕТЕНТНОСТІ В ДІЛОВІЙ КОМУНІКАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ І АУДИТОРІВ**

Процеси інтеграції України до Європи в умовах сучасного постіндустріального суспільства зумовлюють гостру необхідність якісної мовної підготовки фахівця з обліку та оподаткування. Професійне володіння іноземною мовою дозволить уникнути мовних бар'єрів та інших перепон у веденні ділових перемовин та просуванні бізнесу, що дозволить фахівцеві впевнено заявити про себе на міжнародній арені. Вільне володіння іноземною мовою піднімає престиж фахівця та сприяє довірливому ставленню як компаній-партнерів, так і потенційних пересічних споживачів. З огляду на низку вищезазначених факторів формування і розвиток іншомовних навичок та вмій є одним з першочергових завдань у підготовці висококваліфікованих спеціалістів. Зокрема, актуальним видається дослідження особливостей формування англomовної компетентності (АМК) у професійно-орієнтованому говорінні майбутніх фахівців з обліку і оподаткування.

Актуальність нашого дослідження зумовлена необхідністю встановлення сукупності передумов та механізмів, які сприяють б ефективному формуванню англomовної компетентності у професійно-орієнтованому говорінні майбутніх фахівців з обліку і оподаткування.

В умовах стрімкого розвитку міжнародної співпраці нагальною кваліфікаційною вимогою до майбутніх фахівців з обліку та оподаткування є вміння здійснювати професійно-орієнтоване спілкування іноземною мовою, зокрема англійською. Формування англomовної компетентності у професійно-орієнтованому говорінні є неможливим без врахування поведінкових, мовних, мотиваційних, психічних та психологічних особливостей мовця. Психолінгвістичні вчення роблять можливим спрогнозувати ефективність формування глибинних знань та здібностей та сприяють вдосконаленню методів та методик оволодіння навичками професійно-орієнтованого спілкування іноземною мовою.

Варто зазначити, що для переконливого професійно-орієнтованого спілкування фахівця з обліку і оподаткування необхідна чітка диференціація мовних засобів та знання вживання лексичних одиниць. Представниками різних наук мова сприймається по-різному. Відповідно, для бухгалтерів та аудиторів мова є засобом описання тих об'єктів, які використовуються в обліку та аудиті, фактів, що пов'язані з певними об'єктами, та процедур бухгалтерського обліку. Саме тому формування англomовної компетентності у професійно орієнтованому говорінні майбутніх фахівців з обліку і оподаткування повинно здійснюватися дотично до сфер їхньої професійної діяльності.

Зазначимо, що стандартизація та уніфікація професійно орієнтованої лексики, зокрема упорядковане використання термінів, їх адекватний переклад зі збереженням відповідних мовних норм є нагальним завданням у формуванні англomовної компетентності у професійно-орієнтованому говорінні. Особливу увагу слід звернути на вживання термінів, для яких характерні багатозначність, неточність, громіздкість, синонімія, відсутність чітко зафіксованих значень. Уміння апелювати професійно-орієнтованою лексикою сприятиме ефективному та результативному спілкуванню адресата з адресантом.

Беззаперечним є факт, що успішне професійно-орієнтоване спілкування також залежить від низки мовних, ілюктивних (втілення у повідомленні конкретної комунікативної інтенції, мети адресанта), інтеракційних (структурування й організація ситуації соціальної присутності з використанням поведінкових засобів), соціокультурних, міжкультурних знань, умій і навичок. Знання цих особливостей дозволяє виявити специфіку комунікативних явищ, налагодити комунікативний процес, узгодити комунікативні цілі і наміри, уникнути комунікативних проблем, і, таким чином, зміцнити свою комунікативну позицію.

Таким чином, під формуванням англomовної компетентності у професійно-орієнтованому мовленні вбачається розуміння та успішне вживання фахової лексики до повної автоматизації її використання.

Перспективи подальших досліджень вбачаються у розвитку аспектів проблеми підвищення ефективності формування англomовної компетентності в діловій комунікації бухгалтерів і аудиторів, зокрема в пошуку стимулів щодо позитивної мотивації студентів у вивченні професійно-орієнтованої іноземної мови; пошуку ефективних методів і прийомів формування навичок та умій англomовної компетентності професійно-орієнтованому говорінні фахівців з обліку та оподаткування; розроблення системи вправ для формування англomовної компетентності професійно-орієнтованому говорінні фахівців з обліку та оподаткування.

Осіпчук Д.С., аспірант  
Науковий керівник: Чижевська Л.В., д.е.н., проф.,  
проф. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку  
Державний університет «Житомирська політехніка»

## ВПЛИВ ТЕРМІНОЛОГІЇ НА БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДЕРЖАВНОЇ ДОПОМОГИ

Імплементация міжнародних норм в різні сфери економічного життя суспільства породжує розширення категорійно-понятійного апарату в тій чи іншій сфері. І це, в свою чергу, призводить до виникнення певних колізій в розумінні того чи іншого об'єкту, через невідповідності трактування або перекладу з мови оригіналу. Таке неправильне тлумачення створює проблеми у відокремленні та виділенні тих чи інших об'єктів бухгалтерського обліку серед інших, що мають спільні риси, але за своєю суттю мають відмінності.

Проведене дослідження терміносистеми в предметній області бухгалтерського обліку державної допомоги дозволило виділити основні проблеми, виявити певні особливості та ключові моменти, що в цілому характеризують стан термінології в даній сфері. Розглядаючи це питання, нами було досліджено дві основні проблеми:

1) Наповненість категорійно-понятійного апарату щодо бухгалтерського обліку операцій з державною допомогою;

2) Можливість використання поняття «цільове фінансування», що використовується як вітчизняний замінник терміну «державна допомога» за П(С)БО 15 «Дохід», для позначення операцій з об'єктами, що є схожими за суттю з державною допомогою.

Здійснивши семантичний, етимологічний та синонімічний аналіз терміносистеми бухгалтерського обліку державної допомоги, ми дійшли до таких висновків:

1) Категорійно-понятійний апарат в предметній області бухгалтерського обліку державної допомоги є вузьким та неповністю розкриває сутність такого явища, а тому потребує удосконалення та розширення.

2) Дослідивши систему термінів, що за своєю суттю відносяться до різновидів державної допомоги, доведено узагальнюючий характер терміну «державна допомога».

3) Визначено, що поняття «субсидія» розуміється у двох змістах: вузькому та широкому: у вузькому змісті – як допомога держави; у широкому значенні – як фінансова та нефінансова допомога з різних джерел походження. Оскільки не вся фінансова та нефінансова допомога є допомогою держави, варто розглядати субсидію як один із аспектів державної допомоги, що може бути у грошовій та негрошовій формах. А тому, щоб уникнути будь-яких неузгодженостей, ми вважаємо коректним використання терміну «державна допомога». До того ж інші нормативні документи, що оперують поняттям «державна допомога» наводять серед прикладів державної підтримки субсидії як один із її проявів.

4) Вивчення проблематики відповідності україномовного перекладу з мовою оригіналу показало, що є відсутніми будь-які розбіжності і переклад повністю передає сутність явища. Що зумовлене наявністю в українській мові точних відповідників, а також використання прямих запозичень з латинської та англійської мов.

5) Встановлено, що недоцільно використовувати поняття «цільове фінансування» для позначення операцій з державною допомогою, оскільки державна допомога є агрегованим поняттям, що охоплює різні види та форми підтримки держави (грошову та негрошову), а зазначене поняття у П(С)БО 15 «Дохід» має вузьке значення та охоплює лише допомогу у фінансовій формі та не враховує її нефінансові форми. Окрім того цільове фінансування позначає операції з використанням грошових потоків не тільки від держави, а і юридичних та фізичних осіб. І така проблема не розділення за джерелами надходження підтримки для суб'єкта господарювання дає незрозумілу характеристику ресурсам, що є в розпорядженні підприємства.

Таким чином, проведене дослідження доводить необхідність введення до системи понять бухгалтерського обліку повноцінного терміну «державна допомога» на противагу застарілому та недосконалему поняттю «цільове фінансування». Що в свою чергу дозволить: зробити фінансову звітність суб'єкта господарювання більш прозою, достовірною та правдивою; створити єдність тлумачень в законах України та міжнародних нормативно-правових актах, що регламентують процеси надання та отримання державної допомоги суб'єктом господарювання з стандартами бухгалтерського обліку; запустити процеси конвергенції українського та європейського законодавства в області бухгалтерського обліку державної допомоги.

**Пташнік М.А., магістрант**  
**Науковий керівник: Грабчук І.Л., к.е.н., доц.,**  
**доц. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку**  
*Державний університет «Житомирська політехніка»*

## **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОЦІНКИ ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

У сучасному світі інформаційні технології відіграють значну роль в житті кожної людини. В постіндустріальну епоху, в епохи інформатизації все більш важливий вплив на економіку здійснюють інформаційні технології. Як відомо, кожен комп'ютер або високотехнічний пристрій не може працювати без програмного забезпечення. Процес визнання в обліку комп'ютерної програми має довготривалу історію. Людство на порозі нових відкриттів, які здатні змінити світ, і ці відкриття стають доступними завдяки інформаційним технологіям і зокрема комп'ютерним програмам, як складовим цих технологій. Слід пам'ятати, що так було не завжди, раніше комп'ютерну програму не можна було відокремити від пристрою, на якому вона виконувалася. Звісно програма без матеріальної основи, тобто комп'ютера, нічого не варта, але з часів появи першої комп'ютерної програми цінність її значно зросла. Перші програми були інтегровані в комп'ютери і не могли визнаватись окремим об'єктом, оскільки не могли бути використані більше ніде, окрім того пристрою, для якого вони були створені. Тому і обліковувались вони разом з цим активом.

Сучасна стандартизація і уніфікація інформаційних технологій вимагає від програм бути крос-платформними. Це означає, що програма повинна мати можливість бути використаною на будь-якому пристрої, який може виконати її цільове призначення. Саме це і визначило майбутню важливість програм в порівнянні з комп'ютерами, а це, в свою чергу, вимагає визнання комп'ютерної програми в обліку як окремого активу. Визнання комп'ютерної програми нематеріальним активом та відображення її в обліку тягне за собою збільшення капіталізації підприємства та визначає його інвестиційну привабливість. Інвестиції в програмний продукт вважаються інвестиціями в інновації. У сучасному світі вартість більшості компаній збільшується за рахунок придбання та створення комп'ютерних програм, що впливає на відсотковий баланс матеріальних і нематеріальних активів. Так, питома вага нематеріальних активів в технологічних корпораціях може досягати 99 %.

Отже, відображати комп'ютерну програму в обліку необхідно. Проблемним питанням в даному випадку може бути складність оцінки собівартості активу у вигляді комп'ютерної програми. Компанія, яка займається створенням програмного забезпечення, будь то послуга з розробки програми або продаж готової програмної продукції, стикається з проблемою обрахунку вартості створення програми. Так, до витрат можна віднести прямі та загальновиробничі витрати. Основною складовою у вартості розробки є заробітна плата програміста. Тому потрібно приділити багато уваги, аби визначити скільки і який програміст отримує за роботу над конкретним проектом. І це в тих умовах, що один і той самий програміст у проміжку часу може працювати над різними проектами.

Іншою проблемою оцінки комп'ютерної програми може бути її оцінка з точки зору права інтелектуальної власності. Комп'ютерну програму як об'єкт права інтелектуальної власності можна розділити на дві складові: 1) форма відтворення (дизайн, який визнається об'єктом авторського права і захищається відповідно); 2) ідея (задумка автора, яка є об'єктом патентного права і захищається як промислова власність). Будь-яка ідея, яка націлена на вирішення актуальної проблеми завжди високо цінується і безперечно має бути захищена законом. У свою чергу, форма відтворення не несе такого ж корисного навантаження, співставного з ідеєю. Оцінити цінність ідеї, тим паче на початковій стадії, дуже важко, тому відображення в обліку може бути умовним, але напевне ідея має бути оцінена в більшій мірі.

Комп'ютерна програма як нематеріальний актив не має фізичного втілення і тому не має за своєю природою матеріального відтворення. А отже програма не може мати фізичного зносу. Натомість вона має моральний знос. Вірно оцінити рівень зносу – це ще одне проблемне завдання бухгалтерського обліку. З часом вимоги до програми змінюються і потреба в ній може знизитись або ж зовсім зникнути. В разі втрати актуальності доведеться визнати 100 % знос програми і списати з рахунків. У випадку часткового зносу необхідно проводити доопрацювання з метою доведення програми до реальних потреб того часу. У зв'язку з цим програма вимагатиме додаткових витрат, які потрібно буде відображати в обліку, тим самим збільшуючи балансову вартість нематеріального активу.

Отже, з огляду на зростаючу роль програмної продукції в сучасному світі та збільшення питомої ваги в активах підприємств виникає низка проблемних питань пов'язаних з її обліком. Частина проблем не може бути вирішена прийняттям законів або нормативно-правової бази, натомість може бути частково вирішена шляхом вдосконалення облікової політики на конкретному підприємстві.

Поплавська В.В., аспірант  
Науковий керівник: Легенчук С.Ф., д.е.н., проф.  
Державний університет «Житомирська політехніка»

## ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ КОРПОРАТИВНОЇ ПРОЗОРОСТІ ТА ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ПРИВАБЛИВОСТІ

Основним механізмом інформування стейкхолдерів про фінансовий стан і фінансові результати діяльності економічних суб'єктів, їх економічному, соціальному та екологічному потенціалі, як організаційного управління, тенденції розвитку в середньостроковій і довгостроковій перспективі, необхідної для прийняття релевантних економічних рішень є публічна звітність. Ступінь розвиненості публічної звітності економічного суб'єкта дозволяє судити про його прагнення до інформаційної прозорості, яка є необхідною для зміцнення довіри інвесторів і суспільства, підвищення конкурентоспроможності, зниження рівня корупції, створення сприятливого інвестиційного клімату, забезпечення сталого розвитку, демонстрації соціальної відповідальності. Зміна інформаційних запитів зацікавлених користувачів щодо: транспарентності бізнесу і звітності, прийняття принципів соціальної відповідальності, глобалізації світової економіки, і як результат – невирішеність і накопичення екологічних проблем, прискорене зростання чисельності населення в світі, дефіцит природних ресурсів, політизація суспільства стали основними причинами трансформації підходів до публічної звітності економічних суб'єктів.

Концепція інтегрованої звітності це амбітна спроба переорієнтувати спрямованість і зміст корпоративної звітності на надання інвесторам більш повної картини формування вартості бізнесу, за рахунок розширення рамок стандартної звітності, в якій відображаються тільки фінансові показники за минулі періоди. Інтегрована звітність може використовуватися для інформування по всім аспектам ефективності бізнесу, при цьому при підготовці звітності в галузі сталого розвитку застосування концепції інтегрованої звітності особливо актуально. Ця схема звітності викликає особливий інтерес у компанії і регуляторів, які намагаються поліпшити якість описової частини в складі річного звіту, оскільки, в кінцевому рахунку, це сприяє покращенню діалогу між бізнес-сектором та регуляторами.

Головною метою складання інтегрованої звітності за Міжнародним стандартом інтегрованої звітності [1] полягає у формуванні системної інформації, що надає можливість зовнішній зацікавленій стороні сформувати розуміння спроможності суб'єкта господарювання створювати вартість у короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективах. Плюси інтегрованої звітності: - підтвердження стейкхолдерам інтеграції принципів сталого розвитку в основну діяльність; - ширша перспектива при розгляді діяльності компанії; - професіоналізація інтегрованого управління результатами діяльності; - навчання специфічних груп стейкхолдерів (інвестори, акціонери); - підвищений довіру до компанії; - підвищена поінформованість про питання сталого розвитку всередині компанії. Інтегрований звіт являє собою коротке відображення того, як стратегія, управління, результати і перспективи організації в контексті зовнішнього середовища, ведуть до створення вартості в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі. Основна мета інтегрованого звіту – пояснити постачальникам фінансового капіталу, як організація створює вартість протягом довгого часу. Як наслідок, він містить відповідну фінансову та не фінансову інформацію.

Таким чином інтегрована звітність стала спробою відображення вартості бізнесу в якісних категоріях, об'єднуючи в собі відомості про екологічну та соціальну складових, без яких не можна достовірно оцінити ринкову вартість компанії, її перспективи, вплив на суспільство і навколишнє середовище. Найбільш значимі в даний час напрямки роботи з нефінансової звітності включають в себе переорієнтацію на довгострокові стратегічні чинники, управління капіталом, розвиток культури, людського капіталу та обліку нематеріальних активів. Інтегрована звітність не може бути стандартизована, однакова для всіх організацій, оскільки містить якісні характеристики, в її структуру та склад показників повинні бути відображені галузеві особливості фінансово-господарської діяльності організацій. Прозорість і інформаційна відкритість є важливими складовими бізнес-привабливості компаній та дозволяють приймати основним зацікавленим сторонам зважені рішення, в тому числі інвестиційні. Підвищення прозорості може бути забезпечене за допомогою підготовки інтегрованої звітності, що дає уявлення про стратегічний напрям розвитку компанії, її прибутковості, а також соціальної та екологічної відповідальності.

### Список використаної літератури:

1. Международный стандарт интегрированной отчетности. URL: [https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx\\_en-US\\_ru-RU.pdf](https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf)

**Рогаль В.П., магістрант**  
**Науковий керівник: Грабчук І.Л., к.е.н., доц.,**  
**доц. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку**  
*Державний університет «Житомирська політехніка»*

## **ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ІНТЕРНЕТ-ПОСЛУГ**

У всьому світі продовжує розвиватися стрімкими темпами електронний бізнес і одночасно збільшується кількість користувачів, які обслуговуються на основі інтернет-технологій. Мільйони користувачів визначили мережу Інтернет одним із пріоритетних каналів надання сучасних послуг та одним із найпривабливіших та перспективним напрямів електронного бізнесу. Тому актуальним є питання облікового відображення операцій як з отримання, так і з надання інтернет-послуг. Проте визначення специфіки обліку вимагає в першу чергу розкриття сутності та видів інтернет-послуг. Сутність та класифікацію послуг у мережі Інтернет розглянуто у працях таких авторів, як Н.Ашкінадзе, К.Вароб, В.Лейбо, Р.Коцовська, О.Павлишин, Л.Хміль. Під час опрацювання наукових джерел визначено, що під інтернет-послугою слід розуміти послугу, яка надається через мережу Інтернет в реальному часі (онлайн) та забезпечує оперативне прийняття рішень у процесі взаємодії між системою та користувачами. Щодо класифікації інтернет-послуг, то серед науковців відсутня єдності.

Враховуючи, що на сучасному етапі багато підприємств отримують інтернет-послуги фінансового характеру, вважаємо за необхідне розглянути їх види. Цікавою, на нашу думку, є підхід до класифікації аналітиків McKinsey & Company, які виділяють інтернет-банкінг, інтернет-трейдинг, електронні біржі (вид біржі, на якій відбуваються торги через мережу Інтернет, поза спеціальної будівлі біржі), інтернет-брокер, інтернет-хостинг, управління капіталовкладеннями, торгівлю цінними паперами, управління капіталами, стратегічне управління. Можна виділити один із підвидів фінансових електронних послуг – мобільний банкінг, що може бути не лише персональною послугою, але й корпоративною, що і є предметом нашого дослідження. Під інтернет-банкінгом розуміють управління банківськими рахунками через певну програму в мережі Інтернет. Банківські операції дають споживачу доступ до банківського рахунку для перевірки його стану, перерахунку грошей, оплати рахунків та інших послуг. Також є такі види віддаленого банкінгу: телефонний, комп'ютерний, відеобанкінг. Наведемо характеристику окремим видам інтернет-послуг, які користуються значною популярністю серед установ, підприємств та організацій.

За допомогою інтернет-трейдингу виконується надання споживачам оперативного доступу до торгово-аналітичної інформації зі світових валютних і фондових ринків, а також широких можливостей ефективного управління своїми коштами та цінними паперами. Розрізняють два види інтернет-трейдингу – за допомогою посередника та самостійний. Інтернет-трейдинг «за допомогою посередника» полягає в тому, що тримачем цінних паперів клієнта є брокер. Саме брокер має право відкривати доступ до своїх торгових терміналів та підключатися до торгових систем і біржі. «Самостійний» вважають більш пізнім інтернет-трейдингом. Вимагає додатково законодавчого регулювання, але більш прогресивний та перспективний для інвесторів. Суть полягає в тому, що інвестор самостійно діє на біржі за допомогою спеціального програмного забезпечення, а не через брокера. Має також велику перевагу – оперативність, можливість миттєво відкликати угоду, якщо щось зміниться.

Під інтернет-страхуванням розуміють різні послуги страхування (оформлення та придбання полісів тощо.), які надають страхові компанії своїм клієнтам через використання мережі Інтернет. Найчастіше клієнти користуються послугами онлайн страхування автомобільного транспорту, страхування вантажів, обов'язкове особисте страхування від нещасних випадків на транспорті тощо. Інтернет-хостинг – надання послуг з розміщення вебсайтів або послуга з надання ресурсів для розміщення інформації на сервері, що постійно має доступ до мережі. Інтернет-хостинг поділяється на два види: за типом сервера та за типом розміщування сайтів.

Отже, використання сучасних цифрових технологій істотно впливає на діяльність підприємств, зокрема в частині отримання та надання інтернет-послуг. Розвиток сучасних технологій та інновацій дають користувачам нові технології збору, передачі обробки та захисту інформації. Використання електронних комунікаційних систем забезпечує суттєву економію реального часу, розширює клієнтську базу, швидко поширюється на спектр валютних операцій, сприяє нові комбіновані та гібридні продукти. Всі види послуг мають значні переваги: зручність, швидкість, економію часу, оперативність, доступність з будь-якої точки світу. Поряд з перевагами, існують недоліки: недостатній рівень володіння технологіями серед населення, недостатній розвиток систем захисту платіжних транзакцій, проблемні аспекти захисту прав споживачів інтернет-послуг, недостатнє регулювання законодавства щодо інтернет-послуг. Визначені недоліки мають також свій вплив і на облікове відображення, зокрема в частині визначення облікових заходів, які б забезпечили надійність інтернет-послуг, що і стане перспективами подальших досліджень.



Вигівська І.М., к.е.н., доц.,  
доц. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку  
Селецька Д.О., магістр обліку і оподаткування  
Державний університет «Житомирська політехніка»

## ЕНЕРГОМЕНДЖМЕНТ ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Система управління підприємством включає в себе ряд підсистем, що відповідають за різні аспекти управління та сприяють гармонізації і забезпеченню ефективності діяльності компанії. Однією з її ключових складових управління виступає система енергоменеджменту (далі – СЕнМ). Класично квестія підвищення енергоефективності вирішується шляхом активного використання відновлюваної енергії, вторинних ресурсів та перенасичення підприємства сучасним обладнанням. Проте це викликає лише нові проблеми, оскільки споживання енергії займає значну питому вагу у витратах, а значить – впливає на собівартість продукції і конкурентоспроможність на ринку. СЕнМ – це гнучкий і науково обґрунтований механізм управління енергетичними ресурсами на всіх рівнях внутрішніх ланок суб'єкта господарювання, який складається з сукупності технічних й економічних методів, спрямованих на підвищення енергоефективності. СЕнМ – не данина моді, а об'єктивною необхідністю, оскільки дозволяє зменшити витрати на енергетичні ресурси (економія 5–20 %), поліпшити корпоративний імідж підприємства, правильно управляти його активами, мінімізувати залежність від коливань цін на енергоносії.

У сфері ефективного використання енергії підприємствами різних секторів застосовують міжнародний стандарт ISO 50001 [1]. В положеннях даного стандарту задекларовано, що постійне підвищення ефективності використання енергії дає змогу отримати не тільки фінансові переваги, але й має прямий вплив на зниження викидів парникових газів, підвищення якості виконання робіт, з урахуванням безпеки для працівників. Що ж стосується національних стандартів, які регламентують діяльність в області енергоменеджменту, варто згадати наступні акти: ДСТУ 4472:2005 «Енергозбереження. СЕнМ. Загальні вимоги»; ДСТУ 4715:2007 «Енергозбереження. СЕнМ промислових підприємств. Склад та зміст робіт на стадіях розроблення та впровадження»; ДСТУ 5077:2008 «Енергозбереження. СЕнМ промислових підприємств. Перевірка та контроль ефективності функціонування»; ДСТУ 4713:2007 «Енергозбереження. Енергетичний аудит промислових підприємств. Порядок проведення та вимоги до організації робіт». Досвід реалізації програм з енергоефективності UNIDO (Організації Об'єднаних Націй з промислового розвитку) [2] показав, що у більшості секторів економіки (як у представників великого, так й малого і середнього бізнесу) впровадження заходів з енергоефективності без системи енергоменеджменту (звичай звичайна заміна основних засобів) дає ефект 5–6 % енергозбереження та потребує значних капіталовкладень, а із застосуванням системи енергоменеджменту – до 20 % енергозбереження без капіталовкладень (тільки за рахунок оптимізації поведінки та робочих циклів).

Затрати на створення СЕнМ є незначними у порівнянні з економічним ефектом від її впровадження, але залежать від розміру та галузі діяльності підприємства, задіяного обладнання та технологій, а також від компетенції персоналу. Таким чином, використання принципів СЕнМ є запорукою розвитку суб'єкта господарювання, підвищенню його конкурентоспроможності та навіть можливого уникнення додаткових податків та зборів пов'язаних з CO<sub>2</sub>. Вони також сприяють ініціюванню проведення процедур моніторингу енергоефективності як підприємства в цілому, так і його окремих підрозділів.

Однак враховуючи переваги, які з'являються після створення СЕнМ, тенденція до їх впровадження в Україні є доволі негативною [3, 4]. Дана ситуація пов'язана з відсутністю підтримки з боку держави, слабкою системою стимулювання персоналу, відсутністю політики енергозбереження, фрагментністю обліку та нерозробленістю методик контролю енергоспоживання, нерозумінням обсягів робіт та їх вартості при впровадженні СЕнМ, а також необізнаністю в сфері енергоменеджменту.

### Список використаної літератури:

1. Качалов В.А. Международный стандарт ISO 50001:2018. Система энергетического менеджмента. Требования и рук-во по применению. ООО «Интерсертифика-ТЮФ»; «ТКБ Интерсертифика». 2018. № 2. С. 50.
2. Керівництво з впровадження системи енергетичного менеджменту відповідно до вимог міжнародного стандарту ISO 50001:2018. United Nations Industrial Development Organization. 2021. С. 137.
3. Иншеков Е., Сафьянц А., Сафьянц С., Чернявский А. Внедрение системы энергетического менеджмента на базе стандарта ISO 50001:2011: Путеводитель для спец-в компаний и предприятий. Киев: Проект «Энергоэффективная и направленная на уменьшение изменения климата модернизация промышленности в Донецкой области». 2014. 36 с.
4. Розен В.П., Соловей А.И., Чернявский А.В. Разработка и внедрение системы энергетического менеджмента в производственных системах: проблемы и возможные пути их решения. Промелектро. №5. 2007. С.31-36.

Ткачук А.А., магістрант  
 Науковий керівник: Чижевська Л.В., д.е.н., проф.,  
 проф. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку  
 Державний університет «Житомирська політехніка»

## ОСОБЛИВОСТІ ТА НЕДОЛІКИ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ НА ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються та документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визначення і оцінка. На гірничо-збагачувальних підприємствах чітко дотримуються установлених вимог законодавства, тому керівником забезпечуються всі норми необхідні для проведення всіх етапів інвентаризації, за результатами якої формується повна та достовірна інформація про економічний та фінансовий стан даного підприємства.

У зв'язку з тим, що гірниче підприємство це складний комплекс засобів та ресурсів для видобутку та збагачення корисних копалин, зазвичай для проведення інвентаризації призначаються два види інвентаризаційних комісій – постійна та декілька робочих комісій, що зумовлено великим обсягом та об'ємом проведення робіт. Керівником затверджується постійно діюча комісія в складі керівного складу підприємства та окремими наказами встановлюються склад робочих комісій та терміни проведення інвентаризації. Гірничо-збагачувальний комплекс включає багато структурних підрозділів, цехів, декілька фабрик та кар'єрів, тому на кожен цех чи підрозділ призначається окремо своя робоча комісія. Наприклад, у відділ технічного контролю призначена робоча комісія у складі бухгалтера, інженера та начальника центральної лабораторії. Голова та члени робочих комісій не завжди дотримуються правил проведення інвентаризації, не повністю або неправильно вносять до інвентаризаційних описів (актів інвентаризації) дані про фактичні залишки активів та зобов'язань, несвоєчасно оформляють матеріали інвентаризації. На практиці часто бувають випадки, коли замість повного складу комісії проводить інвентаризацію одна або дві особи, що призводить до приховування нестач або розкрадань. Також можливе неякісне проведення інвентаризації, коли матеріальні цінності записуються в опис зі слів матеріально відповідальної особи у виді приписки матеріалів або приховування нестач.

Як відомо, не завжди відображаються правдиві висновки робочих інвентаризаційних комісій щодо виявлення розбіжностей між фактичною наявністю активів та даними бухгалтерського обліку, які наводяться в звіряльних відомостях, а потім передаються на розгляд керівника гірничо-збагачувального підприємства. У протоколі інвентаризаційної комісії наводяться причини нестач, лишків, пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач в межах норм природного убутку тощо.

Розглянемо наведені приклади нестач, які можуть виникнути на таких підприємствах (табл. 1).

Таблиця 1

Види та приклади нестач на гірничо-збагачувальних підприємствах

№	Види нестач	Приклад
1	Звичайне розкрадання ТМЦ	Злив палива з автотранспорту, розкрадання ТМЦ
2	Бухгалтерські помилки	Завищена сума або кількість ТМЦ в бухгалтерському обліку
3	Пересортиця	На складі комірник видав підшипник 7620 замість підшипника 7612. Як наслідок, перший опинився в нестачі, а другий в надлишку. Однак, якщо підшипник 7620 коштував дорожче, то підприємство в цілому має нестачу
4	Псування цінностей	Пошкодження при ремонті або руйнування цінностей, їх фізичний знос
5	Крадіжка	Крадіжка на складі зі зломом, як кримінальне порушення
6	Нестачі чи убування ТМЦ в межах природного убутку	Вага готової продукції (ільменітового концентрату) може змінюватись від змісту вологи, також при перевезенні автотранспортом або залізничним транспортом можлива утриска чи розсипання концентрату
7	Нестачі під час пожеж або певних природних явищах тощо	Пожежа на складі

Розглянемо причини лишків, які можуть виникнути на гірничих підприємствах на прикладах (табл. 2).

*Таблиця 2*

*Види та приклади лишків на гірничо-збагачувальних підприємствах*

<i>№</i>	<i>Види лишків</i>	<i>Приклад</i>
1	Недбалість працівника (МВО)	Комірник видав менше матеріалів ніж зазначено в накладній-вимозі
2	Бухгалтерська помилка	Бухгалтер вчасно не оприбуткував або помилково списав ТМЦ, невчасне надходження первинних документів
3	Пересортиця	На складі та ж ситуація з підшипниками тільки видали підшипник 7612 замість підшипника 7620. Як наслідок, перший опинився в нестачі, а другий в надлишку. Однак, якщо підшипник 7612 коштував дешевше, то підприємство у цілому має лишки
4	Надлишок готової продукції або ТМ	Виробили надлишковий концентрат та не оприбуткували або не оприбуткували ТМЦ
5	Актив списаний, але фізично ліквідований	Залишилися запчастини від списаного бульдозера CATD7R, які ще не встигли оприбуткувати

Наведемо приклад пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці: одночасний надлишок та нестача різних видів підшипників. Враховуючи те, що Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань дозволяє взаємне зарахування таких надлишків і нестач за умови, що вони виникли в один і той же період у тієї ж самої матеріально відповідальної особи або комірника в однаковій кількості та найменуванні, ми можемо провести взаємозалік підшипників, а різницю в сумі віднести на рахунок винної особи або оприбуткувати.

Складність процесу інвентаризації на таких підприємствах, на нашу думку, полягає в великих обсягах проведення та об'ємах заповнення документації, що в свою чергу не може виключати допущені помилки або порушення, що в свою чергу не забезпечує попередження нестач і розкрадань. У більшості гірничих підприємств встановлені застарілі комп'ютерні програми та техніка, які потребують постійного оновлення. Також потребує удосконалення методика організації та проведення інвентаризації, яка є досить застарілою і не змінюється десятиліттями. Потрібно застосувати більш сучасні технології та прийоми. На нашу думку, однією з причин недоліків є недосконалість чинних законодавчо-нормативних актів, які регулюють проведення інвентаризації та їх невідповідність вимогам реформованого бухгалтерського обліку гірничих підприємств.

Отже, підсумовуючи вищевикладене, можна зробити висновок, що інвентаризація є важливим методом контролю і обліку матеріалів та запасів на гірничо-збагачувальних підприємствах, проте містить низку недоліків, які потребують комплексних досліджень та поглибленого вивчення.

**Список використаної літератури:**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. (зі змінами та доповненнями). URL:<https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14>
2. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1365-14>

**Хлань В.В., магістрант**  
**Науковий керівник: Легенчук С.Ф., д.е.н., проф.,**  
**зав. кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку**  
*Державний університет «Житомирська політехніка»*

## ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Поняття «інтелектуальний капітал» є більш широким, ніж бухгалтерська категорія «нематеріальні активи», оскільки він включає в себе всі нематеріальні активи підприємства, в тому числі і людський капітал, а також інші об'єкти структурного і клієнтського капіталу, інформація про яких на даний момент не знаходить відображення в обліку з огляду на встановлені бухгалтерськими стандартами вимоги.

Таким чином, взаємозв'язок даних категорій можна виразити у вигляді такої формули:

$$ІК = НМА + ЛК + КК' + СК'$$

де ІК – інтелектуальний капітал підприємства;

НМА – нематеріальні активи (відповідно до П(С)БО-8);

ЛК – людський капітал;

КК' – об'єкти клієнтського капіталу, інформація про яких не розкривається в бухгалтерській (фінансової) звітності;

СК' – об'єкти структурного капіталу, інформація про яких не розкривається в бухгалтерській (фінансової) звітності.

Отже, в складі інтелектуального капіталу підприємства присутні дві частини: ідентифіковані і неідентифіковані. До першої відносяться об'єкти, які приносять підприємству економічні вигоди (або володіють корисним потенціалом), чітко відокремлюються із загальної маси інших об'єктів інтелектуального капіталу, можуть бути оцінені і прийняті на баланс як нематеріальні активи. До другої групи – неідентифіковані частини інтелектуального капіталу, – належать об'єкти, які приносять економічні вигоди (корисний потенціал), проте в силу труднощів їх відділення від підприємства для подальшого комерційного використання, а значить, незадоволення встановленим законодавцем критеріям визнання, не можуть бути прийняті до бухгалтерського обліку (професійні знання і вміння фахівців).

Підводячи підсумок проведеного аналізу накопиченого досвіду в частині вивчення підходів до визначення складових інтелектуального капіталу організації, а також існуючих законодавчих актів, бухгалтерських стандартів і проектів, що розробляються, пропонуємо систематизувати його елементи з двох позицій: виходячи з їх економічної суті (за належністю до клієнтського, людському і структурному капіталу), і виходячи з бухгалтерського аспекту, що представлено в таблиці 1.

Таблиця 1

Систематизація елементів інтелектуального капіталу підприємства

Інтелектуальний капітал	Клієнтський капітал	Постійні клієнти (портфель замовлень) Доменне ім'я в мережі Інтернет		Нематеріальні активи
		Ділова репутація		
	Товарні знаки; знаки обслуговування; бази даних; комерційні позначення; фірмові найменування			
	Структурний капітал	Твори науки, мистецтва; винаходи; програми для ЕОМ; селекційні досягнення; топографії інтегральних мікросхем; ноу-хау; корисні моделі; промислові зразки		
Організаційна культура; стратегії розвитку; технології; опис процесів; системи мотивації				
Людський капітал	Інвестиції в: науку, освіту, охорону здоров'я, культуру і мистецтво, спорт тощо			

З огляду на вищевикладене, пропонуємо наступне обліково-аналітичне трактування інтелектуального капіталу підприємства: сукупність нематеріальних активів підприємства, частина з яких в даний момент підлягає бухгалтерському обліку як нематеріальні активи (структурний і клієнтський капітал, представлені у вигляді об'єктів інтелектуальної власності та репутації), а інша частина (людський капітал і окремі об'єкти структурного і клієнтського капіталу) – на даний момент не може бути визнана активом відповідно до українського бухгалтерського законодавства та інформація про яку не знаходить відображення в бухгалтерській (фінансової) звітності.