МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ “ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА”

ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

МІЖНАРОДНА НАУКОВА КОНФЕРЕНЦІЯ

“РОЗВИТОК ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ”

4-5 жовтня 2019 року
м. Житомир

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

МІЖНАРОДНА НАУКОВА КОНФЕРЕНЦІЯ

РОЗВИТОК ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

м. Житомир, 4–5 жовтня 2019 р.

ТЕЗИ ВИСТУПІВ

Житомир
2019

УДК 657:657.6
Р 64

Друкується за рішенням Вченої ради
Державного університету «Житомирська політехніка»
(Протокол № 10 від 30.09.2019 р.)

Редакційна колегія:

д.е.н., проф. В.В. Євдокимов
д.е.н., проф. О.В. Олійник
д.е.н., проф. С.Ф. Легенчук
д.е.н., проф. Д.О. Грицишен
д.е.н., проф. О.М. Петрук
д.е.н., проф. І.В. Жиглей
д.е.н., проф. І.В. Замула
д.е.н., проф. О.А. Лаговська
д.е.н., проф. Л.В. Чижевська
к.е.н., доц. Т.П. Остапчук
к.е.н., доц. І.М. Вигівська
к.е.н. Г.Ю. Хоменко

Р64 Розвиток інтегрованої звітності підприємств: тези виступів Міжнар. наук. конф. – Житомир: Житомирська політехніка, 2019. – 356 с.

ISBN 978-966-683-530-0

В даному збірнику представлені матеріали досліджень українських та зарубіжних, вчених і науковців, які доповідалися на Міжнародній науковій конференції «Розвиток інтегрованої звітності підприємств»

За точність викладення матеріалу та достовірність використаних фактів відповідальність несуть автори

ISBN 978-966-683-530-0 © Житомирська політехніка, 2019

ЗМІСТ

Секція 1
Інтегрована звітність підприємств: концепції та інструменти регулювання 13

Aleskerova Yu. Integrated company reporting model 13

Безверхий К.В. Принцип достовірності та повноти інтегрованої звітності 15

Бездушна Ю.С. Розвиток аграрного та макроекономічного аспекту інтегрованої звітності 17

Боцян Т.В. Визначення суттєвості інформації в інтегрованій звітності 19

Бурдик О.Ю. Побудова інтегрованої звітності на підприємствах пасажирського автотранспорту 21

Bujak A. Problematyka ujęcia zasobów ludzkich w sprawozdaniach finansowych w Polsce 23

Вигівська І.М., Барчак Т.П. Звітна інформація про ризики надання благодійної фінансової допомоги учасниками ООС (АТО) і постраждалим у зоні їх проведення 25

Власюк С.М. Інтегрована звітність в площині суб'єктів малого підприємництва 27

Вовчик Н.Л. Особливості формування внутрішньої звітності підприємства 29

Войтович І.М., Вигівська І.М. Інформаційне забезпечення управління фінансовими ризиками на підприємствах торгівлі 31

Головацька С.І. Теоретичні аспекти концепцій стратегічного управління витратами підприємства 33

Горбань С.Ю. Економічна сутність поняття «інтегрована звітність» 36

Гринь В.П. Стратегічні облікові комунікації та інтегрована звітність 38

Гула І.І. Власний капітал як складова інтегрованої звітності підприємств 40

Гуцаленко Л.В. Інтегрована звітність – інструмент оцінки якості управління бізнесом 42

Данилюк В.В. Відображення наслідків операцій з руху товарів у звітності підприємства 44

Дацюк С.В. Проблемні питання бухгалтерського обліку податку на прибуток 46

Демська Ю.В., Пилипенко Л.М. Організаційні основи внутрішнього контролю резервів капіталу 48

Дмитренко О.М. Переваги та проблемні аспекти формування інтегрованої звітності вітчизняними компаніями 50

Довгалюк В.В., Іванисько Н.М. Сутність податкового контролю та особливості його реалізації 52

Довгалюк В.В., Копаниця Є.О. Місце податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів 54

Ещенко С.А. Питання формування інтегрованої звітності у будівельній діяльності 56

Євпак Ю.В. Туристична діяльність як об'єкт бухгалтерського обліку та інтегрованої звітності 58

Заглинська Л.В., Гоголь Т.В. Сучасні підходи до формування інтегрованої звітності: історичний аспект 60

Загородній А.Г., Партин Г.О. Розкриття соціально-репутаційного капіталу підприємства в інтегрованій звітності 62

Захаров Д.М. Інтегрована звітність як новий рівень розвитку корпоративної звітності 64

Зеленко С.В. Перспективи використання інтегрованої звітності для об'єднаних територіальних громад 66

Ізмайлов Я.О. Інтегрована звітність як перспективний інструмент комунікації підприємства 68

Іщенко Я.П. Звітність за сегментами сільськогосподарських підприємств: управлінський аспект 70

Кирилюк Н.Р., Супрунова І.В. Особливості відображення інвестиційної нерухомості у звітності підприємства 72

Коваль Л.В. Поняття та застосування інтегрованої звітності 74

Козир І.І., Мельник Т.В. Стратегічна сегментна звітність суб'єктів господарювання: склад та переваги формування 76

Колісник О.П. Інтегрована звітність у системі управління підприємством 78

Король С.Я., Фоміна О.В. Інтегрована звітність як навчальна дисципліна 80

Коротаев С.Л. Консолидированная отчетность белорусских предприятий: проблемы и перспективы 82

Корягін М.В., Чік М.Ю. Розвиток ощадливого обліку в Україні 84

Краєвський В.М., Костенко О.М. Звітні детермінанти інтегрованої системи обліку 86

Крупка Я.Д. Про інтегровану та консолідовану звітність 89

Крутова А.С., Нестеренко О.О. Інституціональна модель моніторингу досягнення цілей сталого розвитку на глобальному рівні 91

Ксьонжик І.В., Дубініна М.В. Інтегрована звітність в діяльності установ державного сектору і місцевого самоврядування 93

Кузь В.І. Розкриття інформації про діяльність суб'єктів економічних відносин в умовах розвитку інформаційного суспільства 95

Кузьма Х.В. Методика обліку комісійних операцій підприємства: напрями удосконалення 97

Кундря-Висоцька О.П., Шурпенкова Р.К. Інтегрована звітність як новий тренд презентації підприємства у суспільстві 99

Куцик П.О. Обліково-інформаційна функція контролінгу у системі управління підприємства 101

Лайчук С.М. Суттєвість як характеристика звітної інформації 104

Левицька С.О. Нефінансові показники соціально-екологічної відповідальності бізнесу 106

Макарович В.К. Похідні балансові звіти в системі бухгалтерського інжинірингу 108

Макарук Ф.Ф. Обліково-контрольне забезпечення системи управління діяльністю ринків 110

Макурін А.А. Криптовалюта як фінансова інновація 113

Малишкін О.І., Ярмоліцька О.В. Структура інтегрованих звітів українських компаній на тлі вимог міжнародного стандарту 115

Марценюк Р.А. Управлінська звітність на підприємстві: теоретичний аспект 117

Медик Т.О. Сутність амортизації та амортизаційної політики: обліковий аспект 119

Мельник В.А. Визначення поняття «гудвіл» як обліково-економічної категорії 121

Муравський В.В. Електронна інтегрована звітність на основі інтернет-технологій 123

Назаренко Т.П. Інтегрована звітність підприємства: проблемні питання організації, методики складання та аудиту 125

Нестерук А.Г., Шевчук Є.В. Тенденції розвитку інтегрованої звітності 127

Ничипорук О.В. Розкриття інформації про гудвіл як нематеріальний актив у фінансовій звітності 129

Нісоловська А.Ф., Плужник К.В. Особливості становлення інтегрованої звітності 131

Нужна О.А. Інтегрована звітність як дієвий інструмент для прийняття ефективних управлінських рішень 133

Онищенко В.П. Звіт про управління як крок до інтегрованої звітності 135

Осадча О.О. Інтегрована звітність як елемент системи екологічно орієнтованого управління 137

Остапчук Т.П. Напрями розкриття інформації щодо земельних активів та прав на них в інтегрованій звітності 139

Пантелеймончук Н.С., Вигівська І.М. Професійні ризики бухгалтера: причинно-наслідкові зв'язки 142

Пастух Д.Л. Економічна сутність поняття «інтегрована звітність» 144

Pieloch-Babiarz A., Sajnóg A. Usefulness of comprehensive income reporting for dividend policy in the Polish listed companies 146

Перетятько Ю.М. Наукові підходи до складу інтегрованої звітності підприємства 151

Пиріжок С.Є., Мельник Е.Г. Необхідність розвитку інформаційного забезпечення управління стратегічною сегментацією бізнесу суб'єктів господарювання 153

Плахтій Т.Ф. Інформаційне забезпечення формування звітності про управління за екологічним аспектом 155

Попович М.П. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства 157

Проданчук М.А. Інтегрована звітність в управлінні земельними ресурсами 160

Пшезмирський Д.В. Вплив розміру підприємства на організацію бухгалтерського обліку 162

Редченко К.І., Кузик В.І. Інтегрована звітність: прогрес і глобальне поширення 164

Свірко С.В., Супрунова І.В. Фінансова та бюджетна звітність як базова інформаційна основа аналітичної оцінки управління місцевими бюджетами 166

Свірко С.В., Тростенюк Т.М. Звітність державних закладів вищої освіти як елемент управлінського обліку 168

Світельський Б.В. Операції з давальницькою сировиною як об'єкти інтегрованої звітності 170

Скрипник М.І. Порядок складання управлінської звітності та особливості її практичного застосування 172

Сторожук Т.М. Проблеми впровадження інтегрованої звітності 174

Суліменко Л.А. Інтегрована звітність та її значення в управлінні підприємством 176

Szadziewska A., Spigarska E. Ewolucja sprawozdawczości przedsiębiorstw – raport zintegrowany czy rozszerzony raport roczny? 178

Тлучкевич Н.В. Інтегрована звітність – нова модель облікової системи 181

Топоркова О.В. Моделювання обліково-аналітичного процесу управління фінансово-економічною безпекою підприємства 183

Ущаповський Ю.В., Корніюк Н.О. Залучення теорії ризику до аналітичної оцінки господарської діяльності підприємства 185

Федоришина Л.І. Інтегрована звітність: економічна сутність 187

Федорова І.В. Удосконалення облікової політики в частині нематеріальних активів для цілей складання звітності підприємств 189

Ховрак І.В. Нефінансова звітність як інструмент популяризації корпоративної соціальної відповідальності 191

Хоменко Г.Ю., Хоменко Я.Ю. Інтегрована звітність в діяльності установ державного сектору: методичний підхід 193

Хомин П.Я. Інтегрована звітність: what is it? 195

Царук В.Ю. Інституційні засади розвитку інтегрованої звітності 197

Цегельник Н.І., Гайдучок Т.С. Блокчейн як інструмент формування звітності підприємства 199

Чижевская Л.В., Омельчук С.В. Элементы внутренней отчетности частных высших учебных заведений как основа для формирования интегрированной отчетности 201

Чудовець В.В. Перспективи впровадження нефінансової звітності в Україні 203

Шевчук О.А. До питання автоматизації звітності за МСФЗ 205

Шкуратова Л.М. Доходи і витрати діяльності підприємств санаторно-курортного комплексу як об'єкти бухгалтерського обліку та інтегрованої звітності 207

Szołno O. Sprawozdawczość zadaniowa w kontekście pomiaru dokonań – wyzwania i problemy 209

Юрківський О.Й. Національна модель «homo fiscalus» в умовах національної політичної та економічної невизначеності 211

Ягнич К.І., Вигівська І.М. Облікове забезпечення транспортної логістики: організаційні засади 213

Якубич Е.В. Переоцінка основних засобів: основні аспекти та обов'язковість 215

Секція 2

Звітність про сталий розвиток 218

Вітенко В.Ю. Звітність про сталий розвиток: нормативно-правове забезпечення 218

Гаврилюк О.О. Звітність щодо екологічної політики європейських сільськогосподарських товаровиробників 220

Golochalova I. Statement of stockholders' equity in the system of financial reporting of the Republic of Moldova: present state and prospects for modernization 222

Дерій В.А. Звітність про економічну діяльність в Україні: реальність, історичні етапи розвитку 224

Єршова Н.Ю. Звітність про сталий розвиток: актуальні питання впровадження 226

Жук В.М. Облік і оцінка земель сільськогосподарського призначення: перспективи та застереження в умовах вільного ринку 228

Жураковська І.В. Врахування екосистемних послуг для екологічного обліку та оподаткування 230

Замула І.В., Травін В.В. Проблеми формування звітної інформації щодо екологічних аспектів діяльності підприємства 232

Кулик В.А., Мілька А.І. Звітність про сталий розвиток закладів вищої освіти 234

Ліза Д.А., Юшкевич О.О. Підходи та вимоги до побудови системи індикаторів сталого розвитку підприємств 236

Людвенко Д.В. Представлення тваринництва в інтегрованій звітності: обліково-екологічний аспект 238

Матвієнко О.Г. Сутність ділової репутації в контексті бухгалтерського обліку та звітності 240

Озеран А.В., Коршикова Р.С. Звітність про сталий розвиток: складнощі формату 242

Пилипенко Л.М., Тивончук О.І. Нормативно-правове регулювання нефінансової звітності підприємств 244

Сокіл О.Г. Передумови розвитку звітності про сталий розвиток в Україні 246

Сокіл Я.С. Взаємозв'язок корпоративної соціальної відповідальності та брендингу 248

Сторожук Т.М., Дружинська Н.С. Необхідність впровадження та зміст звіту зі сталого розвитку 250

Тарасова Т.О. Формування гандикапів національного багатства в системі бухгалтерського обліку 252

Юшкевич О.О. Система економіко-екологічних індикаторів розвитку сільськогосподарських підприємств 255

Секція 3
Звітність про людський та інтелектуальний капітал 257

Григоревська О.О. Внутрішня звітність про показники продуктивності праці: особливості формування 257

Каткова Н.В., Бурлан С.А. Формування інформації про інтелектуальний капітал для відображення її у звітності 259

Мазіна О.І. Людський капітал в інтегрованій звітності 261

Manole A., Bugudui E., Ciobanu G. Ориентировано-стоимостное управление в развитии рынка труда в экономике знаний 263

Осмятченко В.О. Впровадження концепції дуальної освіти для підготовки фахівців з обліку та оподаткування 265

Поплавська В.В. Проблема відображення брендингової діяльності підприємств в інтегрованій звітності 267

Правдюк Н.Л. Звітність про людський капітал як елемент підвищення його цінності 269

Реслер М.В. Оцінка та відображення людського капіталу в управлінській звітності 271

Садовська І.Б., Нагірська К.Є. Інструменти професійного судження бухгалтера для формування інтегрованої звітності 273

Томашук І.В. Формування концепції інтелектуального капіталу сільських територій та його облікове забезпечення 275

Усатенко О.В. Оцінка людського та інтелектуального капіталу для відображення в інтегрованій звітності 277

Шевчук Н.С., Проданчук М.А. Інтегрована звітність: стійкий підхід до управління підприємством 279

Юхименко-Назарук І.А. Мережевий капітал в інтегрованій звітності 281

Секція 4
Аналіз діяльності підприємств на основі інтегрованої звітності 283

Авдалян К.В. Аналіз фінансових результатів на основі інтегрованої звітності 283

Байделюк Д.В., Поплавський Д.Ю Фінансова звітність як інформаційна база антикризового управління при загрозі банкрутства підприємства 285

Безручук С.Л. Аналіз загроз бухгалтерського аутсорсингу 287

Вагнер І.М. Measuring business cycles using trend analysis 289

Vasilev P. Comparative characteristics of economic crime in Bulgaria 291

Воронко Р.М., Воронко О.С. Значення і методичні підходи до прогнозування фінансової звітності підприємства 293

Єльнікова Ю.В., Булавінова Н.О. Критерії інвестиційного аналізу звітності зі сталого розвитку компаній 295

Жиглей І.В., Коцюбинська Є.Б. Інтегрована звітність як інструмент зниження рівня невизначеності 297

Забродська І.В. Теоретичні аспекти формування управлінської звітності як основи інформаційного забезпечення для системи збалансованих показників діяльності 299

Забродський В.Г. Оцінка ефективності збутової діяльності на основі інтегрованої звітності 301

Калабухова С.В. Аналіз створення вартості підприємствами за інформацією інтегрованої звітності 303

Лоскоріх Г.Л., Борович А. Вимоги до бухгалтера як основного суб'єкта формування звітності на ІТ-підприємстві 305

Любенко А.М., Карпачова О.В., Основні аспекти аналізу звіту про управління 307

Мороз Ю.Ю., Цаль-Цалко Ю.С. Бухгалтерський облік як інструмент попереднього і поточного фінансового контролю показників звітності 309

Мулик Т.О. Роль інтегрованої звітності в оцінці капіталу підприємства 311

Новак О.С. Розвиток аналізу операцій з похідними фінансовими інструментами в умовах волатильного ринку 313

Орлова В.К., Кафка С.М., Степанюк О.С. Фінансові ковенанти як механізм моніторингу об'єкта інвестування на основі інтегрованої звітності 315

Парасій-Вергуненко І.М. Тенденції розвитку аналітичних дисциплін у ЗВО економічного профілю: перспективи адаптації до реалій сьогодення 317

Поліщук І.Р., Інжиєвська О.А. Інтегрована звітність як інформаційна база для аналізу ефективності підприємства 319

Сидорук К.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовим станом підприємства 321

Ткач А., Ткач Н. Анализ финансового состояния сельскохозяйственных предприятий Республики Молдова 323

Томчук О.Ф. Аналітична оцінка діяльності підприємств на основі нефінансової інтегрованої звітності 325

Яременко Л.М. Інтегрована звітність як новаторська звітність розвитку бухгалтерської звітності 327

Секція 5

Аудит інтегрованої звітності 329

Антонюк О.Р. Основні тенденції в дослідженнях аудиту інтегрованої звітності 329

Виговська Н.Г., Шинаков А.В. Напрями розвитку внутрішнього аудиту в контексті модернізації державних фінансів 331

Грищенко О.В., Сарапіна Л.О. Аудит достовірності звіту про управління 333

Козіцька Н.О., Козоріз Р.С. Інформаційне забезпечення внутрішньо-господарського контролю інтегрованої звітності 336

Костишин Ю.С. Митний контроль: оцінка наукових підходів 338

Мельник К.П. Трансформація предмету аудиту інтегрованої звітності 340

Мельниченко О.В. Використання штучного інтелекту в системах контролю господарської діяльності 342

Мулик Я.І. Особливості аудиторської перевірки інтегрованої звітності 344

Пантелеєв В.П. Фактор мислення фахівців із зовнішнього та внутрішнього аудиту при підготовці інтегрованої звітності підприємств 346

Ткач О.Л. Тенденції змін в державному аудиті: міжнародний досвід та можливості адаптації в Україні 348

Хомин І.П. Інтегрована звітність як джерело аудиту фінансової діяльності підприємств 350

Шалімова Н.С., Андрощук І.І. Ускладнення змісту тристоронніх відносин при виконанні завдань з надання впевненості зовнішніми аудиторами в інноваційно-інтегрованих структурах 352

Шерстюк О.Л. Ідентифікація ризиків аудиту інтегрованої звітності 354

СЕКЦІЯ 1
ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬПІДПРИЄМСТВ: КОНЦЕПЦІЇ ТА ІНСТРУМЕНТИ РЕГУЛЮВАННЯ

UDC 657

Aleskerova Yu., Doctor of Economics, Senior Researcher,
Associate Professor of the Finance,Banking and Insurance Department
Vinnytsia National Agrarian University

INTEGRATED COMPANY REPORTING MODEL

As business models become increasingly dynamic, responding to technological advancements, globalization, even climate change, it is no longer the case that defining your business model publicly is exceptional. In fact, nowadays, it is quickly becoming the norm. Stakeholders are demanding an insight into how an organization will face such changes to the way business is done globally and turn them into opportunities.Often, the most daunting thing about integrated reporting is how to start. But from the thousands of conversations I have had with companies in the past, they always tell me that getting started is the biggest hurdle. Once you embark on the journey, the benefits that arise from the breaking down of silos, the new understanding of strategy, better relationships with stakeholders, and in designing a clear business model, dramatically outweigh any challenges implementation holds. Do not let the perfect be the enemy of the good – this is a journey and no one's first integrated report is going to be perfect. I urge you to read guidance documents such as this and apply them to your own way of thinking and working.

The importance of representing the business model (BM) in reports arises from the belief that the company's lifespan and its activities are based directly on the exchange between internal resources, external markets and society at large. To represent, describe and explain the business model in an effective way is, for the company, an opportunity to make its value creation model, i.e. its approach to the coordination and interrelationship of resources, « visible» in the form of a more or less complex scheme. It also constitutes a way to assert the full selfawareness of this concept.

The underlying logic is one which considers all the resources which participate in the « making» of the enterprise. Basically, the primary objective of business model representation is to provide visibility to the unique way in which the business coordinates resources in order to achieve corporate objectives[1]. With this in mind, an adequate representation of the business model is a critical element for the company. By sharing it, all business relationships are made clear and all stakeholders

become aware of their « role» within that system and of the contribution they provide [2] . Presenting the business model is the most important way to share the company's « corporate philosophy and structure» to strengthen the relationship with its stakeholders and the resources involved in business activities. In practical terms, this allows the company to align the macro business objectives with external partners and resources, as well as to coordinate with each other.

Internally, the value of the business model is that it provides managers with a strong viewpoint used to guide their managerial efforts toward value creation; it is not simply a matter of how the Board views 'how we create value'. If management is aware and committed, this in turn will be of value to providers of financial capital. In this respect, one of the advantages of effective business model representation lies in the possibility of orienting internal resources more effectively towards the goals of the company, highlighting how they are related to external resources, and providing a working basis in terms of organization and objectives.

The practical implication of this approach is the ability to improve internal organizational awareness, in order to create a climate of active participation to the corporate journey. Thus, the business model helps the organization understand one of the fundamental drivers of its value creation process in an integrated, shared way which will bring clarity and insight to that very organization. It should help the organization consider how it creates value now, how it might create value in the future, and the resiliency of the business model to competitors' challenges and long-term environmental factors (e.g. technology and market changes).

Bibliography:

1.*Chesbrough, H. (2007) « Business model innovation: it's not just about technology anymore», Strategy & Leadership, 35 (6), pp. 12-17; Zott, C., Amit, R. (2010) « Business Model Design: An Activity System Perspective» , Long Range Planning, 43 (2–3), pp. 216-226.*

2. In this respect, information required by « Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups» confirms the relevance of an adequate business model information in corporate reporting.

УДК 657.37

Безверхий К.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Національна академія статистики, обліку та аудиту

ПРИНЦИП ДОСТОВІРНОСТІ ТА ПОВНОТИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

В умовах сьогодення набуває стрімке поширення в практику як вітчизняного, так і зарубіжного звітування інтегрована звітність, яка може бути основним інформаційним джерелом для прийняття управлінських рішень усіма зацікавленими користувачами. Інтегрована звітність покликана задовольнити різноманітні інформаційні потреби усіх зацікавлених користувачів такої звітності. Однак, існує певна прогалина щодо забезпечення достовірності та повноти інформації, що наведена в інтегрованій звітності підприємства, яка впливає на якість самої такої звітності, зокрема на прийняття ефективних управлінських рішень усіма зацікавленими сторонами. У укладачів інтегрованої звітності виникає нагальне питання щодо забезпечення достовірності та повноти інформації, яка відображається в такій звітності. Реалізацію вищевказаного питання забезпечує відповідний принцип достовірності та повноти інтегрованої звітності, який передбачений Міжнародними основами інтегрованої звітності. Тому актуальним питанням буде розкриття принципу достовірності та повноти в інтегрованій звітності підприємства.

Інтегрований звіт повинен включати в себе всі суттєві факти, як позитивні, так і негативні, в збалансованій формі і без істотних помилок [1, п. 3.39].

На достовірність інформації впливає її збалансованість і відсутність помилок. Достовірність (яку часто називають точним поданням) посилюється такими механізмами, як повноцінні системи внутрішнього контролю та звітності, взаємодія із зацікавленими сторонами, внутрішній аудит або аналогічні функції, а також незалежне зовнішнє підтвердження [1, п. 3.40].

Згідно з п. 3.3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2] фінансова звітність повинна бути достовірною (правдивою). Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною (правдивою), якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. Відповідно до § ЯХ12 Концептуальної основи фінансової звітності [3] щоби бути корисною, фінансова інформація повинна не лише подавати відповідні явища, – вона повинна також правдиво подавати явища, які вона призначена подавати. Щоби бути досконало правдивим поданням, опис повинен мати три характеристики. Він має бути повним, нейтральним та вільним від помилок. Звичайно, досконаліть рідко коли досяжна (якщо взагалі досяжна). Тобто, в Концептуальній основі фінансової звітності [3] та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2] достовірність розглядається як якісна характеристика фінансової звітності, а не як принцип такої звітності.

Відповідно до § 9 Директиви 2013/34/ЄС [4] щорічну фінансову звітність слід складати на основі обачливості, і вона повинна надавати достовірне і справедливе уявлення про активи і зобов'язання підприємства, його фінансовий стан, прибутки або збитки. Тобто, у європейській директиві є вимога щодо надання достовірної інформації, яка наведена у такій звітності.

Повний інтегрований звіт включає всю істотну інформацію, як позитивну, так і негативну. Для того щоб допомогти у виявленні всієї істотної інформації, необхідно врахувати, які чинники включають в свою звітність інші організації з тієї ж галузі, оскільки певні фактори в рамках галузі можуть бути суттєвими для всіх організацій в цій галузі [1, п. 3.47]. Отже, повнота прямо взаємодіє із принципом суттєвості інтегрованої звітності.

Визначення повноти включає розгляд обсягу інформації, що розкривається, а також рівень її специфічності і точності. Це може включати розгляд потенційних питань щодо витрат / вигод, конкурентних переваг та інформації, орієнтованої на майбутнє [1, п. 3.48].

Згідно з ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [5] та р. 3.6 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2] бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтується на принципі повного висвітлення або повноти, а саме: фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Таким чином, забезпечення достовірності та повноти інформації в інтегрованій звітності – це наведення в такій звітності суттєвої інформації про усі факти господарського життя підприємства без істотних помилок та перекручень відповідних показників, які здатні вплинути на процес прийняття управлінських рішень, що досягається за рахунок організації належної системи внутрішнього контролю та звітності суб'єкта господарювання, взаємодії із зацікавленими сторонами, службою внутрішнього аудиту або аналогічною службою, а також незалежним зовнішнім підтвердженням інтегрованої звітності.

Список використаної літератури:

1. TheInternational<IR>Framework[Electronic resource]. – Available at:https://bitly.su/lodC.

2. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13.

3. The Conceptual Framework for Financial Reporting [Electronic resource]. – Mode of access: http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2019/conceptualframework.pdf.

4. Directive 2013/34/EU of the European parliament and the council of 26 june 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC [Electronic resource]. – Mode of access: http://www.oroc.pt/fotos/editor2/diretivacont.pdf.

5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XI [Електронний ресурс]. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

УДК 657:631

Бездушна Ю.С., к.е.н., старший науковий співробітник,
завідувач відділу обліку та оподаткування
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

РОЗВИТОК АГРАРНОГО ТА МАКРОЕКОНОМІЧНОГО АСПЕКТУ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Повна, актуальна і достовірна інформація відіграє ключову роль в обґрунтуванністратегії розвитку не тількипідприємства, а й галузі, регіону та держави. Надактуальне питання інтегрованої звітності підприємств активно обговорюється науковцями та поступово впроваджується практиками.

Поряд з цим, вкрай важливою для суспільно-економічного розвитку України є і макроекономічний аспект цього питання - її позитивне позиціонування у світі, формування ефективної інформації не лише на рівні підприємств, а й на рівні країни. Повноцінне представлення національних особливостей, національного бренду і, врешті-решт, усього наявного потенціалу країни у світових статистичних базах даних та рейтингахє важливим чинником формування інвестиційного іміджу.

Важливу і значну частину інформаційного забезпеченняекономічної діяльностістановить державна статистика. Біля 70% всіх форм статистичної звітності – це звітність з економічної діяльності. При цьому, четверта частина всієї економічної статистики складає саме звітність по сільському господарству.

Інтеграція статистичних процесів і модернізація офіційної статистики є важливою проблемою більшості національних та міжнародних статистичних інституцій по всьому світу. В Україні процес адаптації національної системи економічної інформації до вимог ЄС є досить складним. Сформувались різні центри збору інформації – Міністерство фінансів України, Державна служба статистики України, Держгеокадастр, НКЦПФР, Державна фіскальна служба України та інші. Відсутня єдина методологія підготовки суб'єктами господарювання звітних даних. Особливо постраждала сільськогосподарська статистика. В той час, як у світі сформовано Глобальну стратегію удосконалення сільськогосподарської статистики, в Україні статистика сільських територій навпаки поступово звужується.Наприклад з 2018 року з форми статистичної звітності №50-сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», вилучена інформація, що характеризує ефективність господарювання, використання ресурсів (в тому числі землі і праці), вплив бюджетної підтримки та багато іншого. Аналогічним чином скоротилась форма статистичного спостереження 2-ферм «Основні показники господарської діяльності фермерського господарства, малого підприємства у сільському господарстві».

Внаслідок обмеженості статистичних даних про стан розвитку сільського господарства, які надає державна статистика, для багатьох стейкохолдерів такої

інформації недостатньо, щоб повноцінно виконувати покладені на них функції, як, наприклад, наукового обґрунтування для НААН та реалізації державної аграрної політики для Мінагрополітики. Скорочення обсягу даних про стан сільського господарства в межах системи державної статистики, що відбувається в ході реформування державної статистики, має компенсуватися запровадженням системи аграрної статистики заснованої на принципах та методології визначених документами Європейського Союзу.

Стратегічні документи Європейського союзу, ООН, Всесвітнього банку декларують принцип передачі сільськогосподарської статистики на відомчий рівень. У Європейському Союзі існує потужна система, яка поєднує офіційну державну статистику з відомчою статистикою. FADN – The Farm Accountancy Data Network - мережа даних бухгалтерського обліку фермерських господарств, що функціонує в країнах Європейського Союзу, – інструмент оцінки доходів фермерських господарств та впливу «Спільної аграрної політики» (CAP - Common Agricultural Policy). Концепція FADN була започаткована в 1965 році. Законодавством, що встановлює FADN, є Регламент Ради 79/65 / ЄЕС від 15 червня 1965 року. Основним актом, що діє зараз, є Регламент Ради (ЄС) № 1217/2009 від 30 листопада 2009 року про створення мережі збору бухгалтерських даних про доходи та господарську діяльність сільськогосподарських підприємств у Європейському співтоваристві.Така звітно-інформаційна система забезпечує ефективну політику розвитку фермерства, кооперації та сільських територій в ЄС.

Отже, розвиток аграрного та макроекономічного аспекту інтегрованої звітності вбачається нами у вдосконаленні інформаційного забезпечення в напрямі впровадження принципів FADN в Україні.Вона складається з щорічного дослідження, що проводиться державами-членами Європейського Союзу. Служби, відповідальні в рамках ЄС за роботу FADN, збирають бухгалтерські дані щороку з вибірки сільськогосподарських підприємств у Європейському Союзі. Використовувана методика спрямована на надання репрезентативних даних за трьома вимірами: регіональним, економічним розміром та видом сільського господарства.

Повноцінне впровадження інтегрованої системи FADN в Україні слід очікувати не раніше ніж при вступі України в ЄС. Тому варто вже сьогодні працювати в напрямі запровадження аграрної статистики на основі принципів FADN, яка б відповідала європейським стандартам сільськогосподарської статистики та доповнила б офіційну державну статистику актуальними даними для моніторингу аграрних ринків, економічного розвитку сільських територій та підготовки зведених макроекономічних показників до Євростату.

УДК 657

БоцянТ.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри економіки, менеджменту і маркетингу
Житомирський державний університет ім. Івана Франка

ВИЗНАЧЕННЯ СУТТЄВОСТІ ІНФОРМАЦІЇ В ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТНОСТІ

Суттєвість є досить непростою обліковою категорією. Згідно листа Міністерства фінансів [3] – це характеристики облікової інформації, які визначають її здатність впливати на рішення користувачів фінансової звітності; а суттєвою визнається інформація, відсутність якої в фінансовому звіті і примітках до нього може вплинути на рішення його користувачів.Ознаками суттєвості облікової інформації є її кількісні та якісні характеристики, важливі для користувачів такої інформації.

Аналіз суттєвості інформації в інтегрованій звітності корпоративних підприємств проводився в роботах К. Безверхого [1] та В. Макаренка [2].

На жаль, критерії визначення суттєвості інформації визначені законодавством для фінансової звітності, проте для інтегрованої звітності вони відсутні. Ця проблема долається наявністю поняття «поріг суттєвості», під яким розуміють абсолютну або відносну величину, що є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації, тобто кількісною оцінкою такого порогу [3]. Законодавство прямо вказує на той факт, що «суттєвіть» інформації, це показник виражений в грошових одиницях або відсотках, нижче якого інформація є несуттєвою для потенційних користувачів, а вище якого – корисною. Нами акцентовано увагу саме на грошових одиницях та відсотках, як вимірниках суттєвості, оскільки саме ці вимірники відображають абсолютні та відносні величини і використовуються в бухгалтерському обліку. Беззаперечно, в обліку використовуються і інші абсолютні вимірники: натуральні і трудові, проте в звітності вони узагальнюються в єдиному грошовому вимірнику. Що стосується відсотків, то порівняно з іншими відносними величинами, вони є легшими для розуміння та розрахунку і, як наслідок, використовуються найчастіше.

Суб’єктами визначення суттєвості облікової інформації, в тому числі в інтегрованій звітності, є органи, які уповноважені за регулювання питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності, та/або керівництво підприємства. При цьому суттєвість окремих господарських операцій та об'єктів обліку визначається керівництвомпідприємства. Проте керівництво зацікавлене в формуванні того або іншого образу підприємства в очах користувачів. І в процесі відображення інформації в інтегрованій звітності саме суттєвість, як елемент професійного судження бухгалтера, дозволяє розкривати та подавати інформацію в необхідній для керівництва спосіб. Такі суб’єктивні судження, що ґрунтуються на створенні певного образу підприємства в очах потенційних користувачів фінансової звітності можуть призводити до недобросовісних дій. В МСА 240 «Обов'язки аудитора щодо недобросовісних дій при проведенні аудиту фінансової звітності», в пункті «Інше» приведені приклади обставин, які вказують на можливість недобросовісних дій і згадується, крім іншого, облікова політика, як одна з таких умов,якщовона розходиться з галузевими нормами. Оскільки галузевих норм в Україні немає, то облікова політика

знаходиться в сфері можливої реалізації недобросовісних дій. Як наслідок суттєвість інформації, що регулюється обліковою політикою, впливає на рішення користувачів інформації в певний, заздалегідь визначений керівництвом спосіб.

Основна відповідальність,згідно МСА 240, за запобігання і виявлення недобросовісних дій щодо складання звітності покладається на осіб, що відповідають за корпоративне управління.Така відповідальність передбачає створення культури чесності та етичної поведінки, яка може підтримуватися наглядом з боку цих осіб. Видом такого нагляду може бути розроблений механізм визначення рівня суттєвості стосовно статей інтегрованої звітності.

Прийняття правильного рішення – це вибір дії, що ґрунтується на відхиленні одних гіпотез на користь інших, за умови наявності необхідної інформації. Позначивши можливі рішення через H_0 (нульова гіпотеза) та H_1 (альтернативна гіпотеза), можемо вказати, що прийняття рішень в умовах невизначеності супроводжується помилками.

1. Помилка 1-го роду - це помилка відхилення нульової гіпотези, тоді як вона правильна. Рівень значимості в цьому випадку - це ймовірністьвідхилення нульової гіпотези, тоді як вона правильна. Якщо ймовірність помилки позначити α, то ймовірність правильного рішення (1–α). Чим менше α, тим більша впевненість в прийнятті правильного рішення (нульова гіпотеза H_0 прийнята).Якщо H_0 істинна і H_0 прийнята –то рішення прийняте правильне, а якщо H_0 відхилена – то трапляється помилка 1-го роду

2. Помилка 2-го роду - це помилка прийняття нульової гіпотези, якщо вона неправильна. Рівень значимості в цьому випадку - це ймовірністьприйняття нульової гіпотези, тоді як вона неправильна. Ймовірність помилки 2-го роду це ймовірність прийняття альтернативної гіпотези (нульова гіпотеза H_0 відхилена). ЯкщоH_0хибна і H_0прийнято–то це помилка 2-го роду, а якщоприйнятоH_1–то рішення прийнято правильно.

У практиці статистичногоаналізу прийнято три рівні статистичної значимості: α = 5%; α=1% іα=0,1%. Саме нижчий рівень значимості взято для визначення суттєвості окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства, де за орієнтовний поріг суттєвості приймається величина у 5 % від підсумку відповідно всіх активів, всіх зобов'язань і власного капіталу. Вважаємо таку практику прийнятною для інтегрованої звітності, як найбільш розроблену.

Отже, суттєвість інформації в інтегрованій звітності, за умови відповідності рівню статистичної значимості, забезпечує етичність поведінки тих, хто її визначає та правильність прийняття рішень потенційних користувачів.

Список використаної літератури:

1. Безверхий К. В. Принцип суттєвості та його практична реалізація в інтегрованій звітності корпоративних підприємств / К. В. Безверхий // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2018. № 3. С. 16-34

2. Макаренко В. Ю. Визначення суттєвості як провідного принципуформування інтегрованої звітності / Макаренко В. Ю. // Бізнес Інформ. 2018. № 3. С. 247–251

3. Щодо суттєвості у бухгалтерському обліку і звітності. Лист Мінфіну від 29.07.2003 р. № 04230-04108. –URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v4108201-03.

УДК 657:656.131

Бурдик О.Ю., аспірант
Науковий керівник – Озеран В.О., к.е.н., професор
Львівський торговельно-економічний університет

ПОБУДОВА ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ПАСАЖИРСЬКОГО АВТОТРАНСПОРТУ

В сучасних умовах розвитку економіки проблема запровадження інтегрованої звітності суб'єктами господарювання є досить актуальною, оскільки цю звітність можна застосовувати як в приватному секторі, так і в некомерційних організаціях та державному секторі, але, відповідно, в адаптованих для них версіях. Основні підходи щодо застосування принципів складання інтегрованої звітності зазначено у Міжнародному стандарті інтегрованої звітності, який розроблений Міжнародною радою з інтегрованої звітності та прийнятий у 2013 році. Розробка даного Стандарту була зумовлена запровадженням в міжнародній практиці концепції «сталого розвитку», яка пропонує більш ширшу та кориснішу інформацію щодо діяльності підприємства. Звітність необхідна для розвитку інтегрованого мислення, як загалом, так і зокрема, для підвищення якості інформації щодо ефективнішого функціонування підприємства. Від чіткої та достовірної інформації залежить правильність прийняття управлінських рішень, що впливає на розвиток підприємства і, в результаті, на його фінансову стабільність.

У даний час роль інформації у процесі діяльності автопідприємств також набула інтегрованого значення, так як фінансова звітність не в повній мірі задовольняє інформативні та аналітичні потреби не лише керівництва, а й інвесторів та інших внутрішніх і зовнішніх користувачів інформації. Недоліком системи фінансової звітності є недостатнє висвітленням важливих даних, що призводить до ускладнення обробки та аналізу показників. Натомість сформована потреба у необхідній чіткій, стислій та зрозумілій інформації.

Інтегрована звітність являє собою коротке відображення стратегії управління підприємством, результати його діяльності та перспективи розвитку, що призводить до створення вартості впродовж термінів різної тривалості: короткотермінового, середньотермінового та довготермінового. Головним аспектом є те, що звіт повинен відображати повний спектр факторів, які впливають на здатність створювати вартість та розкривати стратегію розвитку підприємства. Важливим у складанні інтегрованої звітності є дотримання таких вимог: суттєвість, стислість, достовірність та повнота, постійність та співставлення.

Набирає актуальності питання про створення інтегрованої звітності, яка б покращила взаємодію із зацікавленими сторонами та забезпечила не лише фінансовою, а й нефінансовою інформацією про досягнення та показала б стратегію розвитку підприємства, що здійснює пасажирські автоперевезення.

Саме таким вимогам і відповідає інтегрована звітність. Вона є значно надійнішою, оскільки є більш прозорішою. Вид такої звітності дає всебічне та об'єктивне бачення того, що відбувається на підприємстві, дає можливість всебічного контролю за всіма видами капіталу, а не лише за фінансовими ресурсами. Інформація, наведена в інтегрованій звітності буде кориснішою для інвесторів, так як в ній відображено не лише минуле, а й майбутнє, що дає можливість інвесторам зрозуміти стратегію подальшого розвитку автогосподарства, тобто не констатує факт діяльності підприємства, а дає прогноз щодо подальших перспектив розвитку.

Суттєвою для користувачів є інформація інтегрованої звітності про різні види ризиків, характерні для даного виду діяльності. Тому важливим є висвітлення існуючих та прогнозованих ризиків у звітності, ознайомлення з якими допоможе у прийнятті необхідних управлінських, фінансових та інвестиційних рішень.

На нашу думку, першочергово необхідно виділити економічні ризики. До них слід віднести конкуренцію із сторони інших пасажирських перевізників. Незважаючи на те, що тариф на міські пасажирські перевезення встановлений єдиним для всіх автобусів, проте можлива конкуренція з більш комфортабельнішими автобусами або з перевезеннями з кращою зручністю транспортного зв'язку. Також, суттєвим є ризик стосовно компенсацій пільгових категорій пасажирів. Оскільки відшкодування пільгового проїзду є частковим, ризик збитковості маршрутів, які більш популярні серед пасажирів пільгових категорій є значно вищим. Суттєвим є також ризик підняття тарифів, що може призвести на перехід малозабезпечених категорій пасажирів на користування послуг перевезення електротранспортом. Важливу позицію у класифікації економічних ризиків займає інфляція, оскільки тарифи встановлюються, виходячи з даних аналізу звітного періоду, але із збільшенням інфляції, утворюється фінансова невідповідність розрахунку плати за проїзд і, як наслідок, економічний ризик тісно переплітається з фінансовим.

Важливим є і технічний ризик, оскільки автопарк потребує якісного та, в свою чергу, дорожчого сервісного обслуговування. Для зменшення цього ризику доцільно проводити сервісні роботи автобусів за умовами договору (на тендерній основі) або ж проведенням ремонту власними силами.

Отже, з вище викладеного можна зробити висновок, що інтегровану звітність слід застосовувати на автотранспортних підприємствах для збільшення інвестицій, які позитивно вплинуть на придбання автобусів з кращими експлуатаційними характеристиками (більша пасажиромісткість, можливість перевезення пасажирів з особливими потребами), що позитивно вплине на збільшення доходів автотранспортного підприємства. До того ж, застосування інтегрованої звітності дозволить поєднати фінансову та нефінансову звітність, які є необхідними для прийнятих управлінських рішень і допоможуть визначити подальшу стратегію розвитку автотранспортного підприємства. Новий автотранспорт має бути вигідним не лише технологічно, а й більш ефективним з фінансової точки зору.

UDC 657.1.012.1

Bujak Adam, Doctor of Economic Sciences,
Assistant Professor of the AccountingDepartment
Maria Curie-Skłodowska University

PROBLEMATYKA UJĘCIA ZASOBÓW LUDZKICH W SPRAWOZDANIACH FINANSOWYCH W POLSCE

Szczególnie ważny element składowy jednostek gospodarczych stanowi rachunkowość. Spowodowane jest to podstawowym celem jej prowadzenia, za który można uznać dostarczanie informacji ekonomicznych dla potrzeb podejmowania decyzji przez szerokie grono odbiorców.

W rachunkowości finansowej kluczową rolę odgrywa zasada jasnego i rzetelnego obrazu przedsiębiorstwa.Wymaga ona, by roczne sprawozdania finansowe odzwierciedlały działania i transakcje, które powinny być opisane, oraz by informacje księgowe były przekazywane w formie uznanej za najdokładniejszą i najbardziej odpowiednią dla zaspokojenia potrzeb informacyjnych podmiotów trzecich, nie szkodząc przy tym interesom danej firmy. Stosowanie istniejących regulacji nie zawsze przyczynia się jednak do przedstawienia rzetelnego i jasnego obrazu przedsiębiorstwa. W praktyce występują bowiem obszary działalności, którymi rachunkowość finansowa w Polsce się nie zajmuje. Problem taki dotyczy m.in. ustalania wartości czynnika ludzkiego oraz sposobu jego ujęcia w księgach rachunkowych. W związku z tym za cel referatu przyjęto wskazanie negatywnych konsekwencji dla interesariuszy, wynikających z ograniczonego zakresu informacji na temat wykorzystywanych zasobów ludzkich zawartych w sprawozdaniu finansowym, a także określenie przyczyn zidentyfikowanych problemów. Tak sformułowany cel osiągnięto dzięki dokonanemu przeglądowi literatury przedmiotu a także zastosowaniu ogólnej metody dedukcyjnej.

Ludzie są niezwykle ważnym zasobem w każdej organizacji, bez nich jakiekolwiek składniki majątku nie mogą być używane. Efektywność działalności przedsiębiorstw wynika bezpośrednio z produktywności osób w nim zatrudnionych, a wszelkie problemy, jakie pojawiają się w toku funkcjonowania jednostek gospodarczych, również rozwiązywane są przez ludzi. Rosnące znaczenie czynnika ludzkiego w polskiej gospodarce potwierdzają też wielkości makroekonomiczne. Mimo tak istotnej roli ludzi w prowadzeniu działalności gospodarczej, w sprawozdaniu finansowym informacje na temat wykorzystywanych zasobów ludzkich są ograniczone. W głównej mierze wynika to z braku ogólnie akceptowanej metodyki w tym zakresie.

Wykazywanie w sprawozdaniach finansowych wartości związanej z osobami zatrudnionymi jest w pełni uzasadnione. Oczywiście nie oznacza to, że dokonywana

byłaby wycena pracownika, ponieważ ze względów etycznych jest to niedopuszczalne. Można natomiast określić wartość konkretnych cech osób zatrudnionych przesądzających o tym, że są one ważne dla przedsiębiorstwa i przyczyniają się do osiągania korzyści ekonomicznych. W literaturze przedmiotu opisywane są różne metody wyceny niematerialnych składników majątku, jednak każda z nich obarczona jest pewnymi wadami. Związane są one w głównej mierze z daleko idącym subiektywizmem w procesie szacowania wartości. Równocześnie nie opracowano dotychczas jednego uniwersalnego standardu, który odnosiłby się do omawianego zagadnienia.Oznacza to, że osoby zajmujące się rachunkowością mają świadomość istnienia problemu, ale równocześnie proponowane sposoby jego rozwiązania nie są odpowiednio dobre i w dalszym ciągu wymagają doskonalenia.

Zaprezentowane ograniczenia współczesnej rachunkowości finansowej w Polsce, niedoskonałość dotychczas podejmowanych prób wyceny zasobów ludzkich, a ponadto brak ugruntowanych praktyk z zakresu sposobu ewidencyjnego ujęcia omawianych składników majątku, stanowią wystarczające przesłanki, aby podjąć próbę opracowania uniwersalnego rozwiązania modelowego, które mogłoby zostać zastosowane w różnych typach podmiotów gospodarujących, głównie w przedsiębiorstwach. Dostarczenie informacji na temat wartości zasobów ludzkich miałoby na celu stworzenie podstaw liczbowych dla potrzeb podejmowania decyzji przez odbiorców. Proponowane rozwiązanie powinno spełniać konkretne warunki, wśród których należy wskazać:

1) podporządkowanie istniejącym fundamentalnym zasadom rachunkowości;
2) ograniczenie subiektywizmu;
3) umożliwienie dokonywania porównań między różnymi podmiotami;
4) zrozumiałość oraz łatwość stosowania.

Niezależnie od ostatecznego kształtu proponowanego rozwiązania modelowego, jego praktyczne wdrożenie na pewno nie będzie przebiegało bez problemów. W pierwszej kolejności zadaniem księgowych stanie się konieczność zrozumienia idei nowej koncepcji oraz dostosowania do niej systemu ewidencyjno-sprawozdawczego, w tym zasad tworzenia i obiegu dokumentów. Będzie to wymagać czasu, określonego nakładu pracy, a więc także poniesienia dodatkowych kosztów, i prawdopodobnie nie od razu zakończy się sukcesem. Im mniej złożony okaże się wdrażany model, tym mniejsze koszty wygeneruje. Ponadto w przypadku wyceny tak specyficznych zasobów, jakimi są wybrane cechy zatrudnionych, prawdopodobnie niezmiernie trudno będzie w pełni wyeliminować subiektywizm. Opisywane bariery związane z praktycznym zastosowaniem proponowanego modelu nie powinny jednak przesłonić korzyści, jakie można uzyskać dzięki posiadaniu dodatkowych, wcześniej niedostępnych informacji, umożliwiających zarządzanie zasobami ludzkimi.

УДК 657

Вигівська І.М., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Барчак Т.П., аспірант
Державний університет «Житомирська політехніка»

ЗВІТНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО РИЗИКИ НАДАННЯ БЛАГОДІЙНОЇ ФІНАНСОВОЇ ДОПОМОГИ УЧАСНИКАМИ ООС (АТО) І ПОСТРАЖДАЛИМ У ЗОНІ ЇХ ПРОВЕДЕННЯ

Виявлення та відстеження фінансових потоків, що можуть бути пов'язані з терористичною діяльністю та сепаратизмом, а також розуміння механізмів отримання терористичними організаціями, використання та управління такими фінансовими ресурсами є одним із інструментів протидії фінансування тероризму та його існування в цілому. Джерелами фінансування діяльності терористичних угрупувань може бути легальне фінансування: кошти, отримані від благодійних організацій та законних форм бізнесу, зокрема при вертикальному фінансуванні значні обсяги фінансових ресурсів надаються централізовано: державами, зацікавленими у підтримці нестабільності в Україні, компаніями, благодійними установами або кредитно-фінансовими установами, що підтримують тероризм і сепаратизм, учасників регіональних збройних конфліктів. Тому в умовах ризиків тероризму і сепаратизму важливим питанням є формування та представлення звітної інформації суб'єктів господарювання щодо надання (виплат) благодійної фінансової допомоги учасникам АТО та ООС, членам їх сімей, особам, які постраждали в зоні проведення бойових дій, переселенцям. В цьому контексті набуває актуальності Звіт про управління.

Зі зростанням соціальної свідомості відбувається трансформація форм звітності бізнесу. Наразі наявність у звітності лише фінансових показників є недостатнім інформаційним джерелом для користувача звітності. Звітність є частиною корпоративної соціальної відповідальності бізнесу та містить економічні, екологічні і соціальні наслідки господарської діяльності та відповідні ризики. Звітність про ризики соціальної відповідальності діяльності підприємств в умовах гібридної війни та їх наслідки є складовою інтегрованої звітності суб'єкта господарювання.

Зауважимо, що наразі інформацію про ризики діяльності відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» пропонують розкривати лише у звіті про управління: «Звіт про управління подається разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю в порядку та строки, встановлені законом. … Від подання звіту про управління звільняються мікропідприємства та малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію» [1, ст. 11]. Тобто відповідно до чинного законодавства звіт про управління повинен бути додатком до фінансової звітності великих і середніх підприємств та містити достовірну фінансову та нефінансову інформацію про діяльність підприємства та його стан, основні ризики і невизначеності.

Згідно до Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління [2] великим підприємствам рекомендується включати до звіту про управління нефінансові показники діяльності, що містять інформацію щодо впливу його діяльності, зокрема на навколишнє середовище, довкілля, соціальні питання, у тому числі питання соціального захисту працівників підприємства тощо. Серед такої інформації законотворці вбачають необхідність розкриття інформації про основні ризики, що стосуються діяльності підприємства, та які можуть спричинити негативні наслідки. Також вимагається розкриття методів управління ризиками, що наводяться у звіті. У випадку, якщо підприємство не визначає ризики діяльності та не здійснює управління ними чинне законодавство зобов'язує пояснити це у складі не фінансової інформації. Тобто за досліджуваним напрямом (надання благодійної фінансової допомоги в умовах ризиків тероризму і сепаратизму дійсним та колишнім учасникам АТО та ООС, членам їх сімей, фізичним особам, які постраждали в зоні проведення бойових дій, переселенцям) підприємству доцільно буде вказати у звіті методи управління такими ризиками: документальний контроль, зустрічна перевірка, облікові процедури, резервування та інше.

Методичні рекомендації зі складання звіту про управління [2] визначають, що за напрямом (розділом) «Ризики» рекомендується наводити інформацію про: політику підприємства щодо управління операційними та фінансовими ризиками (ринковий ризик, кредитний ризик, ризик ліквідності) з описом їхнього впливу на діяльність підприємства; про засоби, які використовуються підприємством для зменшення впливу таких ризиків на його діяльність тощо.

Рекомендований чинним законодавством підхід до розкриття інформації про ризики у фінансовій звітності полягає у представленні у звіті про управління інформації про види ризиків господарської діяльності, факторів впливу на них, методів управління такими ризиками, визначення ймовірного впливу їх наслідків на діяльність компанії, а також встановлення перспектив розвитку підприємства. При цьому в Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління відсутні пропозиції щодо приведення якісної та/або кількісної оцінки ризиків (ймовірних наслідків), що є принципово суттєвим при обранні того чи іншого методу управління ризиками підприємства.

Таким чином, у звіті про управління, який є обов'язковим додатком до фінансової звітності середніх і великих соціально відповідальних підприємств, розкривати у розділі «Ризики» інформацію про фінансові ризики компанії в умовах ризиків сепаратизму і тероризму, зокрема в частині обсягів благодійної фінансової допомоги, сформованих корпоративних фондів, депонованої суми допомоги на спеціальних благодійних рахунках фірми, а також зазначення методів управління такими ризиками через облікові та контрольні процедури.

Список використаної літератури:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.99 р. № 996-XI Retrieved from http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14.

2. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління. Наказ Міністерства фінансів України № 982 від 07.12.2018 р. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18.

УДК 657

Власюк С.М., магістрант
Науковий керівник – Плахтій Т.Ф., д.е.н., доцент
Вінницького національного аграрного університету

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ В ПЛОЩИНІ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

До складу суб'єктів малого підприємництва з метою ведення обліку та складання фінансової звітності належать ті, які відповідають двом із трьох нижчезазначенихкритеріїв:

1) мікропідприємства:

- балансова вартість активів – до 350 тис. євро;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 700 тис. євро;
- середня кількість працівників – до 10 осіб.

1) малі підприємства:

- балансова вартість активів –від 350 тис. євро до 4 млн євро;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) –від 700 тис. євро до 8 млн євро;
- середня кількість працівників –від 10 до 50 осіб [3].

Суб'єкти малого підприємства зобов'язані у відповідності до бухгалтерського законодавства подавати скорочену фінансову звітність, у вигляді Балансу (1-м, 1-мс) та Звіту про фінансові результати (2-м, 2-мс). Проте, великі та середні підприємства зобов'язані подавати, окрім повної фінансової звітності у складі 6 форм, Звіт про управління, як різновид інтегрованої звітності підприємств.

Значення звітності полягає в тому, що вона є джерелом інформації про результати господарської фінансової діяльності підприємства.Показники звітності використовують для контролю та управління підприємством, аналізу його діяльності та планування подальшої роботи[5; С. 277].

В. В. Томчук вважає, що інтегрована звітність – це спосіб створення більш стійкого уявлення про «здоров'я» бізнесу. Вимірюючи низку змінних і акцентуючи на довгостроковій, замість короткострокової, фінансовій стабільності, інтегрована звітність забезпечує готовність підприємства до стійкогомайбутнього.Це не лише буде корисним для компанії, а й дасть стейкхолдерам віру в те, що компанія є прибутковою і стійкою. Інтегрованазвітність сфокусована на прозорості згідно зі стандартами ділової етики, вона надає можливість господарюючому суб'єкту показати, що компанія справді виконує свої обов'язки щодо захисту навколишнього середовища, соціальних питань і трудових ресурсів [4;С. 174].

На думку, О.М. Чабанюк, використання малими підприємствами традиційної системи обліку та звітності в сучасних умовах господарювання є не доцільним, адже ця система є досить громіздкою і трудомісткою, а за невеликої

кількості господарських операцій та обмеженості функціональних служб неефективною і навіть зайвою. Тому потрібно вважати за необхідність використання суб'єктами малого підприємництва спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку, а також заповнення скорочених форм фінансової звітності, що дасть змогу здійснюватиефективніший аналіз їх діяльності та приймати діючі управлінські рішення [5; С. 280].

Прийнято вважати, що чим більшим за обсягами діяльності є суб'єкт господарювання, тим більший вплив він здійснює на різні групи зацікавлених осіб і на суспільство загалом [1; С. 20].

На думку, Ю. В. Максимів, таке твердження, без сумніву, є правильним, проте це не означає, що малі суб'єкти господарювання не повинні публікувати інформацію про різні аспекти своєї діяльності, зокрема позитивний чи негативний вплив на екологію, участь у соціальних проектах, внесок у розбудову соціальноорієнтованої економіки тощо. Соціально відповідальним бізнес може бути незалежно від свого розміру, навіть тоді, коли суб'єкти малого підприємництва можуть створити якісно нові умови конкуренції й стимулювати розвиток суб'єктів господарювання у контексті сталого розвитку[2; С. 183-184].

Отже, ставлячи перед собою питання щодонеобхідності формування суб'єктами малого підприємництварізновиду інтегрованої звітності підприємств у вигляді Звіту про управління в обов'язковому порядку,однозначна відповідь – ні. Хоча, це рішення має приймати безпосередньо суб'єкти господарювання -мікро та малі підприємства. Адже, формуючи таку форму звітності, безпосередньо такий суб'єкт господарювання, а також його контрагенти зможуть отримувати максимально розгорнуту інформації про позитивні тенденції у господарській діяльності, які відбуваються на підприємстві. Зазвичай це дає поштовх до покращення основних показників діяльності за рахунок відкриття нових горизонтів в діяльності суб'єктів малого підприємництва та виходу на нові ринки збуту.

Список використаної літератури:

1. Жиглей І. В. Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність розвитку: моногр. Житомир ЖДТУ, 2010. 496 с.

2. Максимів Ю. В.Проблеми розкриття інформації у звітності суб'єктів господарювання у контексті сталого розвитку // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2015. № 835. С. 179-184.

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV.

4. Томчук В. В. Інтегрована звітність: новий етап у еволюції бухгалтерського обліку // Фінанси, облік, банки. №1 (22). 2017. С. 170-180.

5. Чабанюк О.М., ФурманЕ.В. Методика складання та основні вимоги до фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва // Науковий вісник НЛТУ України. 2015. Вип. 25.4. С. 276-280.

УДК 657.37:004

Вовчик Н.Л., аспірант
Науковий керівник – Воронко Р.М., д.е.н., доцент
Львівський торговельно-економічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ВНУТРІШНЬОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Основною метою складання внутрішньої звітності є задоволення інформаційних потреб управлінцівдля оперативного реагування на зміни в показниках діяльності, що дає змогу контролювати, оцінювати та прогнозувати господарську діяльність підприємства і його структурних одиниць.Така звітність характеризується сукупністю економічних показників, які показують результати господарювання, виражені як у натуральній так і вартіснійформахза визначений проміжок часу. Вона призначена лише для внутрішніх користувачів підприємства.

Прийняття ефективних управлінських рішень на основі внутрішньої звітності можливе за умови її складання за встановленими принципами та відповідності вимогам до структури і наповнення якісними даними. Разом з тим кожен суб'єкт господарювання самостійно підходить до вибору форм внутрішньої управлінської звітності і їх наповнення, виходячи з особливостей фінансово–господарської діяльності підприємства та потреб користувачів інформації.

Слушною з цього приводу є позиція П. О. Куцика щодо того, що відмінною особливістю системи внутрішньокорпоративної управлінської звітності є те, що вона формується відповідно до організаційної структури та визначається рівнями управління, а також видами виробничих процесів. За видами виробничих процесів звітність передбачає поділ на звіти за закупівлями та заготівлями; виробництвом; реалізацією тощо. Мінімальний обсяг звітних форм передбачає:

– накопичувальні відомості (звіти) за структурними підрозділами, центрами відповідальності, видами або групами продукції, статями бюджету;

– підсумкові відомості (звіти) про діяльність підрозділу на конкретну дату;

– загальні звіти, що висвітлюють результати діяльності корпоративного об'єднання вцілому і його структурних підрозділів за певний період [1, с.251].

Окремі науковці характеризують внутрішню звітність як одне із важливих джерел інформаційного забезпечення внутрішнього контролю підприємства, яка надає менеджерам необхідні дані для управління, виявлення відхилень та недоліків фінансово-господарської діяльності і формує важелі зворотного впливу на підконтрольні об'єкти [2, с. 86]. Хоча напрями використання цієї звітності в управлінні та внутрішньому контролі є неоднозначними, оскільки залежать від умов діяльності суб'єкта господарювання та управлінських традицій його керівництва.

Розглядаючи змістовне наповнення внутрішньої звітності необхідними даними, варто виділити тематичні, комплексні та аналітичні управлінські звіти.

Тематичні звіти складаються коли виникає потреба отримати інформацію про найбільш вагомі показники, які характеризуютьосновні напрями діяльності підприємства (обсяг виробництва продукції, втрати від браку,доходи від реалізації, величина запасів виробничих ресурсів, їх закупівель та витрачання на виробництво тощо).

Для отримання даних про діяльність підприємства в цілому та його структурних підрозділів складаються комплексні управлінські звіти. Періодичність подання таких звітів визначається інформаційними потребами користувачів і може складати місяць, квартал, півріччя, рік чи, за потреби, інші часові інтервали. В комплексних звітах наводиться інформація про виконання планових завдань, види доходів і витрат, структуру реалізації готової продукції, стан ресурсного забезпечення виробничих процесів, рух грошових коштів та ін.

Аналітичні звіти надаються на вимогу управлінського персоналу ірозкривають інформацію, якапоказує причини і наслідки результатів діяльності підприємства за окремими напрямамироботи.Варто зазначити, що принцип аналітичності при складанні внутрішньої звітностівимагає розкриття не лише фактичнихданих про діяльність центрів відповідальності, але також інформації про наявні відхилення фактичних показників від бюджетних.Це дає змогу виявити чинники, які зумовили ці відхилення та їх винуватців з метою здійснення подальших управлінських дій.

Основним завданням менеджменту в умовах ринкового середовища є забезпечення виробництва якісної конкурентоздатної продукції з раціональною структурою витрат. Дослідження практичної діяльності підприємств з виробництва молочної продукції засвідчило окремі недоліки у формуванні показників внутрішньої звітності, пов’язані з довільною формою її складання, що спричиняє неузгодженість інформації, яка подається різними структурними одиницями підприємства та складність її подальшого узагальнення й аналізу. Як вихід з такої ситуації можна запропонувати використання молокопереробними підприємствами системи обліку витрат за центрами відповідальності із застосуванням розроблених для цього форм внутрішньої звітності. Впровадження обліку за центрами відповідальності на підприємствах досліджуваної галузі уможливлюється тим, що там можна чітко розмежувати сфери відповідальності й встановити відповідальність менеджерів різних рівнів управління за доходи, витрати і результати діяльності.

В якості таких центрів відповідальності для формування звітів про виконання бюджетів витратмолокопереробних підприємств можна запропонувати: відділення приймання сировини та миття і прибирання рухомого складу, виробничі підрозділи (виробництво спредів та масла, виробництво молока та цільномолочної продукції, виробництво сухих молочних продуктів), відділення розливу та мийки тари, відділення фасування готової продукції, відділення видувуПЕТ-пляшки, склад готової продукції, підрозділи обслуговуючого виробництва, відділ збуту, адміністративний підрозділ.

Таким чином, за умови повноцінного наповнення якісними показниками, які відображають різні сторони діяльності підприємства, внутрішня звітність стає важливим елементом інформаційного забезпечення менеджменту усіх рівнів для прийняття ефективних управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1. Куцик П.О. Сучасне трактування, склад і особливості формування управлінської звітності підприємства / П.О. Куцик // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2014. № 797. С. 248-254.

2. Воронко Р. М. Управлінська звітність в системі внутрішнього контролю / Р. М. Воронко // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал. 2016. Випуск 3. С. 85-95.

УДК 657

Войтович І.М., магістрант
Вигівська І.М., к.е.н, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РИЗИКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

Будь-яке підприємство роздрібної торгівлі діє в певному господарському середовищі, і чим складніше, динамічніше це середовище, чим більше глибоких, масштабних і частих змін воно зазнає, тим більш гнучкий характер повинна мати вся господарська діяльність організації.

Глобальні тренди сучасності залишають свій відбиток на діяльності кожного підприємства, зокрема впливають і на підприємства роздрібної торгівлі. До основних глобальних трендів відносяться: кардинальна зміна геополітичної ситуації; тривала фінансово-економічна криза; проникнення новітніх інформаційно-комунікаційних технологій у всі сфери суспільного життя; стрімкий науково-технічний розвиток; зростання екологічної небезпеки. Всі ці фактори зумовлюють серйозне підвищення рівня ризику і невизначеності для абсолютної більшості суб'єктів економічної діяльності в Україні [1]. Як бачимо, сучасні економічні умови несуть в собі ризики для господарської діяльності підприємств.

З іншого боку, фінансові ризики мають і суб'єктивну основу, оскільки завжди реалізуються через людину. Зазвичай, саме підприємець оцінює ризикову ситуацію, формує безліч можливих результатів і робить вибір з множини альтернатив [3].

Кризові явища в діяльності суб'єктів господарювання можуть відбуватися навіть за сприятливих економічних умов. Тому можна зробити висновок, що ризик притаманний будь-якому виду економічної діяльності, незалежно від кількості умов і факторів впливу на господарські операції, процеси, діяльність вцілому. Настання ризику та його наслідки є результативним етапом явища ризику і вказує на економічну доцільність (ефективність) певної господарської дії (операції, процесу).

Важливим моментом в аналізі ризику є його класифікація, яка дозволяє оцінити вплив ризику на діяльність підприємства, побачити чинники, що формують конкретний вид ризику, визначити значущість, роль і місце кожного ризику в системі. Прояви ризиків у торгівлі є багатогранними, що ускладнює процес управління ними, тому необхідно використовувати більш повну класифікацію ризиків, для більш точної оцінки.

Можна виділити такі основні ризики: економічні ризики, що впливають на роботу підприємства через зміни в економіці країни (інфляція, податки, відсотки та ін.); політичні ризики – це несприятлива політична ситуація в країні, вплив податкового законодавства; психологічні ризики – не професійний менеджмент, низька мотивація, конфлікти в середині колективу; транспортні

ризики – це незадовільні умови перевезень вантажів, високі ціни на паливо; конкурентні ризики – низька конкурентоспроможність підприємства та дії конкурентів; фінансові ризики – ризики пов'язанні з фінансовими ресурсами підприємства

Група фінансових ризиків, що відіграють найбільш значиму роль в загальному "портфелі ризиків" підприємства. Збільшення ступеня впливу фінансових ризиків на результати фінансової діяльності підприємства пов'язано з швидкою зміною економічної ситуації в країні і кон'юнктури фінансового ринку, розширенням сфери фінансових відносин, появою нових фінансових технологій і інструментів [2].

До основних фінансових ризиків підприємства роздрібної торгівлі слід віднести: кредитний, валютний, відсотковий, ділова активність комерційної діяльності та ступінь вірогідності банкрутства.

Важливу роль в умовах ризику виконує бухгалтерський облік, як інструмент нейтралізації ймовірних наслідків господарських ризиків шляхом створення для керівництва відповідного інформаційного забезпечення на всіх стадіях процесу управління діяльністю підприємства роздрібної торгівлі.

З точки зору бухгалтерського обліку фінансові ризики – це ризики пов'язані зі зміною структури активів, капіталу та зобов'язань підприємства, що веде до зниження показників його ліквідності та фінансової стійкості.

Питання облікового забезпечення управління фінансовими ризиками доцільно досліджувати за декількома напрямами, зокрема в частині: оцінки ймовірних наслідків ризику; інформаційного забезпечення ризик-менеджменту (управлінський заходів) фінансовими ризиками підприємств роздрібної торгівлі; інформаційного (бухгалтерського) ризику для стейкхолдерів підприємства; інформаційного ресурсу для аналізу ризику втрати доходів, ризику капіталу та ризику фінансового стану торгівельного підприємства.

Отже, під фінансовим ризиком підприємства розуміється ймовірність виникнення несприятливих фінансових наслідків у формі втрати доходу чи капіталу у ситуацій невизначеності умов здійснення його фінансової діяльності. Тому питання інформаційного забезпечення інформаційного забезпечення управління фінансовими ризиками торговельних підприємств набуває все більшої актуальності в сучасних умовах господарювання, враховуючи значну частку суб'єктів торгівлі в економіці держави. Правильно організована ситсема бухгалтерського обліку на підприємстві торгівлі забезпечить можливість вчасної ідентифікації, оцінки та управління фінансовими ризиками, притаманними таким підприємствам.

Список використаної літератури:

1. Божанова О.В. Управління фінансовими ризиками промислового підприємства: теоретичний аспект [Електронний ресурс]. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_10/20.pdf.

2. Германчук А.М. Управление коммерческой деятельностью предприятий на основе маркетинга : дис. ... канд. екон. наук: 08.06.02 / А. М. Германчук. Донецк, 2000. 276 с

3. Лігоненко Л.О. Торговельне підприємництво: теорія та практика : монографія / Л.О. Лігоненко, Г.М. Богославець, І.В. Височин, Г.Л. Піратовський, І.В. Стояненко; за ред. Л.О. Лігоненко. К.: КНТЕУ, 2012. 304 с

УДК 657

Головацька С.І., к.е.н., доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ КОНЦЕПЦІЙ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

Стратегічне управління – це реалізація концепції, в якій поєднуються цільовий та інтегральний підходи до діяльності підприємства, що дає змогу встановлювати цілі розвитку, порівнювати їх з наявними можливостями (потенціалом) підприємства та приводити їх у відповідність за рахунок розробки та реалізації системи стратегії .

Система управління витратами відіграє ключову роль як в обґрунтуванні управлінських рішень під впливом зовнішнього економічного середовища, так і в налагодженні ефективного внутрішнього управління та створенні ефективної системи планування (прогнозування), контролю й аналізу витрат. Сучасні методи управління витратами характеризуються різноманітністюта наявністю декількох методик використання окремого методу як у межах підприємства, так і галузі вцілому. Базові концепції в теоретичній і практичній сферах стратегічного управління витратами підприємств є розробкою концептуальних принципів для забезпечення підприємству конкурентних переваг.

Концепція стратегічного управління лежить в основі стратегічного мислення і знаходить вираз у певних характерних рисах її застосування:

1. Базується на певному поєднанні теорії: системному, ситуаційному та цільовому підходах до діяльності підприємства, що трактується як відкрита соціально-економічна система (використання тільки однієї із зазначених засад не дає змоги досягти необхідних результатів - розвитку підприємства у довгостроковій перспективі).

2. Орієнтує на вивчення умов, в яких функціонує підприємство (дозволяє створювати адекватні умовам системи стратегічного управління, що будуть відрізнятись одна від одної залежно від особливостей підприємства та характеристик зовнішнього середовища).

3. Концентрує увагу на необхідності збору та застосуванні баз стратегічної інформації (аналіз, інтерпретація та застосування інформації для прийняття стратегічних рішень дає змогу визначити зміст та послідовність дій щодо змін на підприємстві завдяки зменшенню невизначеності ситуації).

4. Дозволяє прогнозувати наслідки рішень, що приймаються, впливаючи на ситуацію шляхом відповідного розподілу ресурсів, встановлення ефективних зв’язків та формування стратегічної поведінки персоналу.

5. Передбачає застосування певних інструментів та методів розвитку підприємств (цілей, «дерева цілей», стратегій, «стратегічного набору»), стратегічних планів, проектів і програм, стратегічного планування та контролю.

Будь–яка концепція управління діяльністю підприємства повинна бути гнучкою, інтегрованою і відкритою та включати принципи, прийоми і способи, методи і методики, процедури, алгоритми, схеми і моделі. На основі проведеного аналізу підходів до визначення суті і концепцій управління витратами в сучасній економічній літературі та сукупності концептуальних підходів до формування контролінгу можна виділити основні базові концепції управління витратами підприємства, зокрема: витратоутворюючих факторів; доданої вартості; ланцюга вартості; альтернативності витрат; транзакційних витрат; АВС; стратегічного позиціювання

В основі концепції витратоутворюючих факторів системи лежать функціональні (всі види внутрішніх ресурсів і ефективність їхнього використання) і структурні (масштаб діяльності, обсяг інвестицій, технології) витратоутворюючі фактори(ефект оптимізації досягається за рахунок раціоналізації використання ресурсів, підвищення їхньої оборотності).

Згідно концепції доданої вартості (Дж. Шанка і В. Говіндараджан) витрати розглядаються на всіх стадіях додавання вартості та її сутність полягає у максимізації різниці між закупівлями й реалізацією.

Концепція ланцюжка цінностей, що сформульована М. Портером базується на необхідності виходу за межі підприємства для ефективного управління витратами. Концепція ланцюжка цінностей пропонує враховувати витратоутворюючі механізми за всім ланцюжком цінностей у межах певного виду діяльності – від вихідних джерел закупівлі до реалізації кінцевим споживачам товарів, робіт, послуг.

Концепція альтернативності витрат (або витрат втрачених можливостей) ґрунтується на тому, що будь-яке фінансове рішення ухвалюється в результаті порівняння альтернативних витрат і практична реалізація всякого управлінського рішення у цьому випадку пов’язана із відмовою від якогось альтернативного варіанта.

Концепція альтернативності витрат, або витрат втрачених можливостей, базується на тому, що будь-яке управлінське рішення ухвалюється в результаті порівняння альтернативних витрат, і практична його реалізація пов’язана з відмовою від якогось альтернативного варіанту (альтернативні витрати, або ціна втрачених можливостей, є сумою економії, яку могло б отримати підприємство, якби обрало інший варіант використання ресурсів).

Базовою одиницею в теорії транзакційних витрат визнаються акт економічної взаємодії, операція та трансакція (категорія трансакції розуміється гранично широко і використовується для позначення обміну товарами, юридичними зобов’язаннями, операціями короткострокового і довгострокового характеру, що вимагають детального документального оформлення та припускають просте взаєморозуміння сторін).

Концепція функціонального обліку витрат за видами діяльності (АВС – Activity – Based Costing) (Купер Р. і Каплан Р.) формалізує облік і аналіз витрат за видами діяльності в частині розподілу накладних витрат на товари (роботи,

послуги) (АВС-підхід дозволяє визначити види діяльності підприємства, що призводять до виникнення витрат, і досліджувати основні носії витрат.

Концепція стратегічного позиціонування є здійсненням відмінних від конкурентів видів діяльності або виконанням схожої діяльності, але іншими способами (ключовою ідеєю концепції є включення в сферу управлінського обліку й аналізу витрат детальної інформації про стратегічний розвиток підприємства, галузі й економіки в цілому).

Концепція економічної доданої вартості (EVA) була розроблена фахівцями консалтингової компанії Stern Stewart & Co на базі теоретичних розробок Ф. Модільяні й М. Міллера. EVA забезпечує отримання кориснішої інформації порівняно з обліковими даними, такими як обліковий прибуток, рентабельність капіталу, темпи зросту прибутку на одну акцію. У стратегічному управлінні критерій EVA використовується в комбінації з інструментами стратегічного аналізу, як матриця консалтингової групи Бостона, матриця ринкової привабливості і конкурентних позицій (матриця GE/McKinsey).

Збалансована система показників (ЗСП) має безперечні переваги перед традиційними концепціями, що використовуються для управління й оцінки ефективності діяльності підприємства, оскільки завдяки їй здійснюється формування цільових орієнтирів стратегічного розвитку, трансформація стратегічних цілей у показники оперативного управління, моніторинг руху підприємства на шляху до досягнення стратегічних цілей.

Отже, стратегічне управління витратами підприємств є комплексом взаємопов'язаних дій, які спрямовані на максимізацію ефективності використання фінансово–економічних ресурсів та виконання функцій менеджменту підприємства. Система стратегічного управління витратами має бути побудована шляхом системного формування облікових інформаційних потоків, орієнтованих на забезпечення потреб стратегічного менеджменту з поданням інформації на різних рівнях управління із використанням інструментів управлінського обліку та внутрішнього контролю.

Список використаної літератури:

1.Бондар М. Обліково-аналітична інформація в управлінні підприємницькою діяльністю. Економічний аналіз. 2010. Вип. 6. С. 13–16.

2. Головацька С., Сашко О. Обліково-методичний інструментарій контролінгу: монографія / С.І. Головацька, О.П. Сашко. Львів : Видавництво ЛТЕУ, 2017. 360 с.

3. Куцик П. О. Обліково–аналітична концепція управління загальновиробничими витратами підприємства : монографія / П. О. Куцик, О. М. Мазуренко. Львів : Видавництво «Растр–7» , 2014. 288 с.

4. Пилипенко А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства: монографія. Харків: ХНЕУ, 2007. 276 с.

5. Шайкан А. В. Бухгалтерський облік з метою стратегічного управління як інструмент інтеграції вітчизняних підприємств у світове господарство [Електронний ресурс] / А. В. Шайкан. – URL: http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf.

УДК 657.3

Горбань С.Ю., магістрант
Науковий керівник – Колісник О.П., к.е.н., доцент
Університет державної фіскальної служби України

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПОНЯТТЯ «ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ»

Будь-яке підприємство здійснює свою діяльність з метою отримання прибутку. Фінансові результати характеризують прибутки та збитки підприємтсва, а для їх визначення зіставляють отримані доходи та понесен витрати. Достовірно оцінити їх можна лише за даними бухгалтерського обліку. Від достовірності та поноти інформації залежить якість прийнятих персоналом управлінських рішень. Проте, на даному етапі розвитку суспільства, традиційна система фінансової звітності не задовольняє вимоги та очукування сучасності. Користувачам потрібна загальна інформація про вплив рішень суб'єктів господарювання на можливості їх стійкового розвитку. Розкриття такої інформації здійснюється в новій звітності про стійкий розвиток, головною метою складання якої є підготовка та надання інформації, корисної зовнішнім користувачам для прийняття рішень в контексті стійкого розвитку.

Концепція сталого розвитку була розроблена в ряді документів Організації Об'єднаних Націй (ООН) для визначення розвитку, який передбачає інтеграцію трьох компонентів – економічного зростання, соціального розвитку та охорони навколишнього середовища – в якості взаємодоповнюючих елементів. Міжнародна комісія з інтегрованої звітності (International Integrated Reporting Committee – IIRC) випустила дискусійний документ «Towards Integrated Reporting – Communicating Value in the 21st Century».

Дослідженням сутності поняття «інтегрована звітність» займаються досить велика кількість вчених та економістів [1-8]. Визначення поняття «інтегрована звітність», які надані науковцями наведено в таблиці 1.

Таблиця 1. Визначення поняття «інтегрована звітність» у наукових джерелах

№	*Автор*	*Визначення*
1	*2*	*3*
1	Єршова Н.	Інтегрований звіт – це дієвий інструмент налагодження діалогу і взаєморозуміння між компаніями і зовнішнім співтовариством, а також інструмент самовдосконалення компанії в частині системи управління та обліку [1, с. 457]
2	Кундря-Висоцька О. та Волкова О.	Інтегрована звітність – це інструмент, призначений для об'єднання всіх аспектів господарської діяльності підприємства в один чіткий формат [2, с. 212]
3	Легенчук С.	Інтегрована звітність – це нова концепція бухгалтерської звітності [3, с. 88]
4	Колос І.	Інтегрована звітність дозволяє забезпечити ухвалення раціональних ощадливих рішень щляхом об'єднання найбільш важливої інформації з позиції широкого кола зацікавлених сторін [4, с. 16]

Продовження таблиці 1

5	Максімова В. та Кузіна Р.	Інтегрована звітність – це зведення воєдино фінансової та нефінансової інформації, що відображає здатність організації створювати й підтримувати свою вартість у коротко-, середньо- та довгостроковому періоді [5, с. 243]
6	Тимофеєва С.	Інтегрований звіт – це комбінований річний звіт і нефінансовий звіт, підготовлений з урахуванням міжнародних рекомендацій у сфері сталого розвитку [6, с. 37]
7	Морозова О.	Інтегрована звітність розглядається як новий інструментарій подання результатів діяльності компанії і призначена для забезпечення розвитку і поширення принципів відповідального інвестування [7, с. 36]
8	Макаренко І.	Інтегрована звітність - це комплексний звіт, який висвітлює діяльність компанії на принципах стійкого розвитку, що є загальноосвітньою тенденцією розвитку [8, с.65]

В процесі проведеного дослідження виявлено, що в більшості поняття «інтегрована звітність» трактується як така, що об'єднує фінансові та нефінансові показники підприємства в єдиний формат.

З огляду на це, інтегрована звітність – це звітність про фінансову та нефінансову діяльність підприємства, у якій викладено системну інформацію, яка надає можливість зовнішнім користувачам сформувати думку про результати та перспективи розвитку компанії.

Список використаної літератури:

1. Єршова Н.Ю. Розвиток методологічних основ формування інтегрованої звітності // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. 2016. Вип. 1 (1) С. 451-459.

2. Кундря-Высоцкая О.П., Волкова О.К. Интегрированная отчетность как инструмент нового уровня презентабельности предприятия // Банковская система. 2016. С. 210-213.

3. Легенчук С.Ф. Концепція інтегрованої звітності як засіб підвищення якості інформування про капітал підприємства // Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу. 2015. С. 87-90.

4. Колос І.В. Інтегрована звітність підприємства в еволюції ощадливих перетворень // Актуальні проблеми економічного та соціального розвитку підприємств харчової промисловості. м. Київ. 2016. С. 14-16.

5. Максімова В.Ф., Кузіна Р.В. Деякі питання формування складу фінансових і нефінансових показників інтегрованої звітності // Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер: Економіка. 2015. Вип. 2 (1). С. 243-249.

6. Тимофеєва С.А. Оценка основных результатов формирования социальной отчетности в России // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 12 (210). С. 36-45.

7. Морозова Е.В. Нефинансовая отчетность как источник информации о деятельности копании // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 22(316). С. 25-37.

8. Макаренко І.О. Інтегрована звітність як майбутнє корпоративної звітності // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. 2013. Т. 2. С. 63-65.

УДК 657:005.921

Гринь В.П., к.е.н.,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Запорізький національний університет

СТРАТЕГІЧНІ ОБЛІКОВІ КОМУНІКАЦІЇ ТА ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ

В останні роки серед представників наукової спільноти в сфері стратегічного менеджменту почали використовувати поняття « стратегічної комунікації» , яке включає в себе набір різноманітних комунікаційних методів, інструментів та процедур, які сприяють досягненню стратегічних цілей підприємства за допомогою забезпечення комунікації між суб'єктами стратегічного менеджменту підприємства та його керівництвом, працівниками і стейкхолдерами.

Виходячи з даної концепції існують різні види стратегічних комунікацій, зокрема, управлінські, PR-комунікації, інформаційні / соціальні маркетингові кампанії, до складу яких можна включити процес підготовки, обробки та передачі облікової інформації стратегічного спрямування внутрішнім та зовнішнім користувачам. Таким чином, обліковий процес можна розглядати як елемент стратегічної комунікаційної взаємодії всередині підприємства та з зовнішніми стейкхолдерами через суб'єктів організації обліку, суб'єктів його ведення та практики комунікації, що також підтверджується існуючими дослідженнями (О.А. Лаговська, В.В. Муравський), в яких система бухгалтерського обліку розглядається як інформаційно-комунікаційна система.

Стратегічні облікові комунікації – це цілеспрямований комплекс заходів, що стосуються створення та передачі облікової інформації про стратегію підприємства різним групам користувачів на основі використання комунікаційних ресурсів, засобів та інструментів, і які здійснюються для досягнення місії підприємства. Зокрема, стратегічні облікові комунікації здійснюються виходячи з потреб стратегічного менеджменту для розробки та реалізації стратегії підприємства, а також з метою інформаційного впливу на внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів, щоб створити умови для посилення конкурентних переваг підприємства. Одним із інструментів таких комунікацій є формування та оприлюднення інтегрованої звітності, в якій розкривається інформація про стратегічні ініціативи підприємства.

Визначальними відмінностями стратегічних облікових комунікацій від традиційного процесу формування та оприлюднення облікової інформації є наступні: 1) Вони цілеспрямовано здійснюються на вимоги і відповідно до потреб суб'єктів стратегічного менеджменту підприємства; 2) Вони реалізуються через організаційні зусилля суб'єктів реалізації стратегічного менеджменту (через їх вплив на організацію обліку та порядок представлення облікової інформаціїв інтегрованій звітності); 3) Вони передбачають обов'язкове врахування стратегічного контексту – формування і передачу інформації, що необхідна для формування і реалізації та про стратегію підприємства.

Існують два види стратегічних облікових комунікацій підприємства: 1) Внутрішні стратегічні облікові комунікації – заходи з створення та передачі облікової інформації про стратегію підприємства для внутрішніх користувачів (власники (акціонери) підприємства, вище керівництво, стратегічні менеджери різних рівнів тощо), які на основі такої інформації приймають стратегічні управлінські рішення; 2) Зовнішні стратегічні облікові комунікації – заходи з створення та передачі облікової інформації про стратегію підприємства зовнішнім користувачам (різні види існуючих та потенційних зовнішніх стейкхолдерів), які на основі такої інформації приймають рішення довгострокового характеру щодо здійснення інвестицій, надання позик, вступу в стратегічні альянси, здійснення спільної діяльності тощо.

Використання концепції стратегічної комунікації в бухгалтерському обліку дозволяє структурувати існуючі дослідження, пов'язані з необхідністю формування облікової інформації стратегічного спрямування для внутрішніх та зовнішніх користувачів, об'єднати їх в єдине ціле як об'єкт для аналізу у вигляді різних видів стратегічних облікових комунікацій. Даний підхід на сьогодні набуває значного поширення як в дослідженнях вчених, що займаються питаннями стратегічного управлінського обліку, серед розробників МСФЗ, які намагаються знайти шляхи підвищення якості комунікації між суб'єктами формування та користувачами фінансової звітності, а також серед окремих регуляторів національних облікових систем (Рада з фінансової звітності, Великобританія), які нормативно закріплюють необхідність складання спеціалізованої звітності про стратегію підприємства. Вищенаведене підтверджує актуальність застосування даної концепції для пошуку напрямів подальшого розвитку бухгалтерського обліку в напрямі формування облікової інформації стратегічного спрямування, зокрема, за допомогою розвитку системи інтегрованої звітності.

Розвиток системи інтегрованої звітності слід проводити виходячи з того, що внутрішнім користувачам потрібна облікова інформація для процесу формування, реалізації та коригування стратегії підприємства, а зовнішнім користувачам – про всі стратегічні ініціативи підприємства для прийняття власних стратегічних рішень (інвестиційних, позикових тощо), пов'язаних з його діяльністю. При цьому відкритим залишається питання щодо джерел інформації, які використовуватимуться для формування інтегрованої звітності щодо стратегії підприємства. Оскільки протягом останніх років значного розвитку набув стратегічний управлінський облік, орієнтований на формування необхідної інформації для потреб суб'єктів стратегічного управління, то удосконалення облікового забезпечення внутрішньої інформаційної комунікації щодо стратегії підприємства слід здійснювати в рамках даної концепції. Для забезпечення зовнішньої інформаційної комунікації щодо стратегії підприємства слід удосконалювати чинну систему фінансового обліку шляхом розробки нових теоретичних засад, які будуть покладені в основу залучення нових методологічних та організаційних інструментів, які забезпечуватимуть формування та представлення облікової інформації стратегічного спрямування зовнішнім користувачам.

УДК 657

Гула І.І., магістр
Науковий керівник – Плахтій Т.Ф., д.е.н., доцент
Вінницький національнийаграрний університет

ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ЯК СКЛАДОВА ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Основою стійкого росту та фінансовоїстабільності кожного підприємства євласний капітал, а основним джерелом, де зберігається та систематизується необхідна інформація, є бухгалтерський облік [3].

Ефективне управління власним капіталом єосновним критерієм прибуткової діяльності та фінансової стабільності. Оскільки на сьогоднішній день власність є ядром сучасноїпідприємницької діяльності, що передбачає її ефективне використання та отримання максимальних прибутків у подальшому [3, с. 57].

Від повного та чіткого правового регулювання обліку власного капіталу підприємствами різних організаційно-правових форм безпосередньо залежить ефективність інформаційногозабезпеченняуправління про формування капіталу, розподіл прибутку, нарахування дивідендів та інших корпоративних прав, фінансову незалежність діяльності підприємства та інші показники фінансового стану[1,с.139].

Вважаємо за необхідне сформувати інформаційну базу задля відображення в Звіті про управління, як різновидом інтегрованої звітності.Задля цього, необхідно при формуванні облікової політики на рівні суб'єкта господарювання врахувати наступні складові, які представлено на рис. 1. Такий вид власного капіталу, як капітал в дооцінках потребує формування базової інформації, яка відповідатиме вимогам законодавства, в тому числі задля формування даних про власний капітал у Звіті про управління:

- відносити до капіталу у дооцінках дооцінку (уцінку) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу;
- проводити переоцінку об'єктів основних засобів, залишкова вартість яких відрізняється від їхсправедливої вартості на дату балансу більш ніж на 8 %;
- переоцінку об'єктів нематеріальних активів не здійснювати, зважаючи на відсутність активного ринку за ними;
- перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх знижень цінизалишкової вартості переоціненого об'єкта основних засобів/нематеріальнихактивів уключати до складу нерозподіленого прибутку при вибутті такого об'єкта;
- витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта основних засобів, включати до первісної вартості об'єкта в сумі, що перевищує 10 % сукупноїбалансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року [1, с.143].

Методична складова обліковоїполітики щодо статутного капіталу
вартість вкладу кожного учасника товариства повинна бути не меншою за номінальну вартість його частки
дивіденди виплачуються за рахунок чистого прибутку товариства, пропорційно розміру часток учасників у статутному капіталі
дивіденди учасникам нараховуються і виплачуються по закінченню календарного року протягом першого місяця, наступного за звітним, року. Дивіденди можуть виплачуватись у грошовій та
дивіденди учаснику, який повністю або частково не вніссвій вклад, не нараховуються та не виплачуються
статутний капітал збільшується (зменшується) за рішенням Загальних зборів учасників. Прийняття такого рішення відбувається більш як 75% голосів
повідомлення про рішення Загальних зборів Товариства щодо зменшення статутного капіталу надсилається кредиторам, чиї вимоги до товариства не забезпечені заставою, гарантією чи порукою в 10-денний строк
збільшення статутногокапіталу без додаткових вкладів здійснюється за рахунок нерозподіленого прибутку

Джерело: сформовано автором на основі [1, с.143]

При побудові інформаційної бази щодо резервного капіталу необхідно враховувати можливість створення останнього лише за рахунок чистого прибутку. При цьому, щорічні відрахування здійснюються у розмірі 5% чистого прибутку, допоки не відбудеться максимальне наповнення, яке визначається в розмірі 25% загальної суми статутного капіталу.

Накопичення інформації про власний капітал в розрізі таких складових, як статутний та резервний капітал з урахуванням представлених вище елементів облікової політики дозволить на практиці забезпечити користувачів, на яких покладено відповідальність по формуванню Звіту про управління.

Список використаної літератури:

1. Іщенко Я.П.Формування та облік власного капіталу в товариствах з обмеженою відповідальністю: стан нормативно-правового регулювання // ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики. 2019. № 1. С.136–146

2. Коваль Л.В., Болехівська В.В. Бухгалтерський облік власного капіталу в управлінні підприємством // Агросвіт. 2019. №9. С.53-58

3. Любар О.О., Болехівська В.В., Сімаков О.О. Власний капітал та його вплив на розвиток вітчизняної науки // Економіка та суспільство. 2019. Випуск 20. Режим доступу до журналу: http://economyandsociety.in.ua/

УДК 657.37:005.3

Гуцаленко Л.В., д.е.н., професор,
професор кафедри обліку та оподаткування
Національний університет біоресурсів і природокористування України

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ – ІНСТРУМЕНТ ОЦІНКИ ЯКОСТІ УПРАВЛІННЯ БІЗНЕСОМ

Євроінтеграція України вимагаєудосконалення взаємодії держави і бізнесу на мікро- та макрорівні, узгодження взаємовідповідальності бізнесу і суспільства, які б дозволили посилити розвиток економічної складової, покращити рівень учасників суспільного життя та створити умови для подальшого стабільного розвитку. Складовою ланкою між державою та господарюючими суб'єктами всіх форм власності є фінансова звітність, яка характеризує всі аспекти діяльності суб'єкта господарювання.

Найбільші світові компанії активно долучаються до складання звітності в інтегрованому форматі. Загалом за період 1991-2014 рр. за даними Реєстру нефінансових звітів, який веде Corporateregister.comy світі 11122 компаніями, підготовлено 55747 звітів, що претендують на роль інтегрованих.

У світовій практиці сформувалося два підходи до побудови моделі інтегрованої звітності: довільний (складається за власною структурою) та стандартизований (систематизує окремі фінансові та нефінансові показники), які базуються на відповідних стандартах міжнародної звітності.

Відповідно до Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності Інтегрований звіт має включати такі складові: 1) огляд організації і зовнішнє середовище; 2) управління; 3) бізнес модель; 4) ризики і можливості; 5) стратегія і розподіл ресурсів; 6) результати діяльності; 7) перспективи на майбутнє; 8) основні принципи підготовки та презентації.

Інтегрована звітність підприємства являє собою поєднання елементів як фінансової, так і нефінансової звітності. Нефінансова звітність надає значно більше інформації про вплив компанії на суспільство, економіку та навколишнє середовище описуючи діяльність компанії у відповідному суспільному контексті. Фінансова звітність має чітко визначену мету – інформування акціонерів, кредиторів, інвесторів, нефінансова звітність – інформування широкого кола заінтересованих сторін, зокрема працівників, громадських організацій, органів влади, експертів. Фінансова і не фінансова звітність оприлюднюються окремо, суттєво різняться за форматом і виконують різні цілі.

Потреба у складанні інтегрованої звітності виникала під впливом внутрішніх та зовнішніх факторів (рис. 1).

Українські компанії поступово визначаються з формуванням інтегрованих звітів. Однак дана звітність має як переваги, так і недоліки. Складність у застосуванні інтегрованої звітності вітчизняними підприємствами полягають в тому, що існуючасистема звітності не завжди має внутрішні взаємозв'язки, які забезпечували б інформаційні потреби інвесторів та менеджменту компанії

спрямовані на стабільність розвитку. Таке інформаційне середовище розмежовує стратегію та ризик, фінансові та нефінансові показники, корпоративне управління і показники, що неприпустимо в ринкових умовах та негативно впливає на створення доданої вартості.

Рис. 1. Фактори впливу на формування інтегрованої звітності

Відповідно до Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності підготовка інтегрованого звіту та формування інформаційного забезпечення враховує наступні принципи: стратегічної спрямованості та орієнтації на майбутнє; ув'язності інформації; суттєвості та стислості; повноти та надійності; постійності та співставності; реагування та залучення зацікавлених осіб.

Інтегрована звітність забезпечує більш ефективний підхід до корпоративної звітності. Її метою є підвищення якості інформації, доступної постачальникам фінансового капіталу, для забезпечення більш ефективного та продуктивного розподілу капіталу.

Узагальнюючи вище викладене можна дійти висновку, що формування інтегрованої звітності потребує визначення її параметрів, що забезпечуватимуть досягнення мети, зокрема: призначення інтегрованої управлінської звітності; сфери застосування; система цілей щодо досягнення яких надається той чи інший звіт. Структура такої звітності залежатиме від потреб системи управління та моделі бізнесу.

Інформація викладена в інтегрованій звітності є основним інструментом для аналізу, планування та прогнозування, що дозволить менеджерам відповідної ланки у прийнятті управлінських рішень.

Інформація, що подається у інтегрованій звітності має відображувати цілісний взаємозв'язок елементів, що формують цілісне подання інформації про стратегічний розвиток підприємства з застереженням загроз і ризиків, та виокремленням можливостей реалізації прогнозованого результату діяльності.

УДК 657

Данилюк В.В., магістрант
Науковий керівник – Іваненко В.О., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ВІДОБРАЖЕННЯ НАСЛІДКІВ ОПЕРАЦІЙ З РУХУ ТОВАРІВ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Сформовані економічні умови, обумовлені процесами глобалізації і розвитком ринкових відносин, вимагають від товаровиробників пошуку нових ринків збуту продукції, а також диверсифікації діяльності для досягнення конкурентних переваг та зміцнення позиції підприємства на ринку. Як наслідок, зростає кількість виробничих підприємств, які поряд з основною діяльністю, також займаються оптовою та роздрібною торгівлею.

Зазначене свідчить про актуалізацію торгівлі, яка, виступаючи комерційним посередником між виробниками товарів та їх споживачами, займає провідну роль у розвитку споживчого ринку, адже основну масу матеріальних благ, що використовуються для особистих потреб, населення отримує саме через торговельні підприємства.

В умовах гострої конкуренції як товаровиробники, так і торговельні підприємства, повинні постійно дбати про забезпечення ефективної організації руху товарів, здатного задовольнити постійно зростаючі потреби споживачів у різних товарах і послугах. Так, своєчасний і безперебійний рух товарів від виробника до споживачів у необхідній кількості, широкому асортименті, високої якості, при мінімальних витратах праці, матеріальних ресурсів і часу надає підприємствам значні конкурентні переваги та дозволяє оптимізувати рівень витрат, що є запорукою прибутковості.

У сучасних ринкових умовах господарювання успішне функціонування будь-якого суб’єкта господарювання залежить від наявної інформації, яка є найціннішим ресурсом для здійснення процесу управління. Тому для ефективного управління всіма напрямами руху товарів постає потреба в забезпеченні підприємства різноманітною інформацією економічного, юридичного, технологічного, соціального та іншого змісту.

Основним інструментом інформаційного забезпечення управління підприємством є система його бухгалтерського обліку та звітність, яка, відповідно, містить інформацію, на основі якої менеджери приймають управлінські рішення. Тому ефективність управління насамперед залежить від якості звітності як важливої складової загальної системи інформаційного забезпечення управлінських рішень.

Основним завданням складання звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про всі напрями фінансово-господарської діяльності підприємства (його структурного підрозділу) за визначений період часу для оцінки ступеня виконання поставлених завдань та прийняття відповідних рішень.

Щоб оперативно управляти процесом руху товарів на рівні підприємства, необхідні дані про рух надходження товарів за договорами, укладеними з постачальниками, стан товарів за місцями їх розташування (в дорозі, на складі, в торгових приміщеннях), про потребу в товарах по конкретних асортиментних групах і детальних споживчих ознаках, про обсяги реалізації гуртом і вроздріб, про всі можливі канали збуту тощо.

Показники фінансової звітності відображають узагальнену інформацію про рух товарів, проте управління поточною діяльністю щодня вимагає даних не лише у вартісному вимірнику, а й в натуральних, трудових та інших, які не відображаються у зовнішній звітності, що, в свою чергу, не дає можливості забезпечити керівників всіх рівнів якісною та оперативною інформацією. Тому крім відкритої для зовнішніх користувачів, існує ще й внутрішня звітність, яка насамперед призначена для задоволення потреб всіх рівнів управлінського персоналу в детальній та оперативній інформації про відповідні аспекти діяльності підприємства для прийняття ними обґрунтованих та своєчасних рішень.

Єдиного підходу щодо формування внутрішньої звітності в частині всіх можливих напрямів руху товарів немає. Відповідно, звітність, яка необхідна для планування, управління, аналізу та контролю за діяльністю даних підприємств не складається, що є одним із факторів нераціонального управління їх діяльністю.

Для вирішення даного питання розроблено пакет внутрішньої звітності щодо руху товарів (Звіт про рух товарів, Звіт про реалізовані товари за каналами збуту, Звіт про реалізацію за товарним асортиментом, Звіт про фактичні втрати товарів, Звіт про діяльність фірмових магазинів, Звіт про отримані та надані знижки) з урахуванням зростаючих потреб користувачів. Розроблені форми внутрішньої звітності дозволяють підвищити оперативність та повноту інформації, приймати обґрунтовані управлінські рішення, що забезпечує ефективність функціонування підприємства в сучасних умовах господарювання.

Створити цілісну систему внутрішньої звітності можна лише за наявності відповідної інформаційної бази, узгодженості змісту та форми звітів. Формуючи пакет внутрішньої звітності щодо руху товарів, слід враховувати, що звітність повинна містити фактичні, планові, прогнозні дані та розрахункові показники для забезпечення можливості здійснення планування, аналізу та контролю за отриманими доходами та понесеними витратами.

Внутрішня звітність формується відповідно до характеру діяльності підприємства, цілей і завдань управління в цілому та його рівнів. Тому форма звітності повинна бути доступною та максимально розкривати зміст її показників.

Самостійність у визначенні часу подання внутрішньої звітності, її форм і структури дає можливість створення її різних форм і видів, що характеризує різносторонність відображення господарських процесів і формує умови повнішого використання управлінської інформації. Таким чином, показники і в цілому інформація, що знаходить своє відображення у внутрішній звітності, визначається потребами її користувачів.

УДК 657

Дацюк С.В., магістрант
Державний університет «Житомирська політехніка»

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Податки є базовим джерелом формування бюджетних надходжень, тому проблематика формування дієвої податкової системи є актуальною. Податок на прибуток підприємств відіграє важливу роль у наповненні бюджетів та є значущим фактором у регулюванні соціально-економічних процесів у країні.

На сучасному етапі формування фінансових відносин в Україні актуальними є питання, які стосуються оподаткування, зокрема проблем податкового навантаження на суб'єктів господарювання. Розгляд теоретичних аспектів податку на прибуток підприємств має велике значення для суб'єктів господарювання та для країни в цілому.

У 2018 році фіскальні надходження до зведеного бюджету України становили 860 млрд. грн., що на 158 млрд. грн., або 17,2 %, перевищує показники за 2017 рік [1]. Зокрема податку на прибуток підприємств надійшло на 97,55 млрд. грн., що на 17,1 % або на 14,2 млрд грн., більше, ніж у 2016 році). За даними Державної казначейської служби України станом на 01.09.2019 року суб'єктами господарювання було сплачено 74 571,1 млн. грн. податку на прибуток підприємств. Тому бухгалтерський облік податку на прибуток є актуальним питанням, яке потребує детального вивчення.

Податок на прибуток є одним із найбільш суперечливих в податковій системі України, адже є одним із основних джерел формування доходів бюджету. Проте постійні зміни законодавства та складність його стягнення призводить до численних правопорушень. В умовах проблематичності формування достатньої податкової складової доходів бюджету та необхідності скорочення рівня тіньової економіки особливої уваги заслуговує здійснення контролюючими органами заходів щодо підвищення ефективності податкового контролю за здійснюваними платниками податків всього масиву господарських операцій.

Економічну сутність податку на прибуток визначено в Податковому кодексі України. В Статті 14.1.178 ПКУ зазначеного, що податок на прибуток – це прямий податок, що сплачують підприємства з прибутку, одержаного від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій [2]. Отже, в Податковому кодексі України не повністю розкрито сутність поняття «податок на прибуток», що призводить до складнощів при його визначення.

На нашу думку, податок на прибуток слід розглядати як прямий податок, який підприємства сплачують в бюджет з одержаного прибутку за ставкою, встановленою в законодавчому порядку, для покриття державних видатків і для виконання соціально-економічних проектів держави.

Податок на прибуток підприємств як один із видів прибуткових податків займає важливе місце у податковій системі України. Виняткова його роль полягає в тому, що він є одним з основних фіскальних інструментів для постійного, безперервного, ефективного формування податкових надходжень до дохідної частини бюджетів, а також вагомим важелем у регулюванні розподілу грошових ресурсів між бюджетами.

Таким чином, більшість дослідників виокремлюють дві основні функції податку на прибуток: фіскальну та регулюючу. На наш погляд, в сучасних реаліях господарювання податок на прибуток виконує наступні функції.

Відповідно до авторського бачення податок на прибуток виконує чотири основні функції: економічну, контрольну, регулюючу та фіскальну. Економічна функція податку на прибуток проявляється в тому, що держава встановлюючи різні ставки податку на прибуток впливає на соціально-економічні процеси в державі.

Контрольна функція передбачає проведення державного контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємств і організацій, а також за джерелами доходів і витратами шляхом проведення періодичних перевірок суб'єктів господарювання органами Державної фіскальної служби, Державною аудиторською службою.

Регулююча функція передбачає вплив цього податку на господарські процеси, адже ставки податку на прибуток безпосередньо впливають на відтворення суспільного продукту, обсяг капітал і інвестицій, тощо.

Фіскальна функція цього прямого податку базується на тому, що цей податок стягується з суб'єктів господарювання для наповнення бюджету з метою формування централізованих фінансових ресурсів для забезпечення виконання функцій держави.

Податок на прибуток є одним із основних прямих податків, що формують дохідну частину бюджету України. Уточнено економічну сутність податку на прибуток і функцій, що він виконує, що дозволить в подальшому організувати бухгалтерський облік так аби максимально задовольнити потреби керівництва в інформації для управління цим прямим податком.

Список використаної літератури:

1. Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua

2. Податковий кодекс України від 02 грудня2010 р. №2755-VI (в редакції від 01 серпня 2019 р.) [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

УДК 657.631

Демська Ю.В., аспірант,
Пилипенко Л.М., д.е.н., професор,
заступник завідувача кафедри з наукової роботи
Національний університет «Львівська політехніка»

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РЕЗЕРВІВ КАПІТАЛУ

Правильно організоване обліково-контрольне забезпечення, як компонент інформаційної бази підприємства, дає змогу належним чином управляти його діяльністю та підвищувати її ефективність. Відсутність реальних механізмів підтримки підприємств у кризових ситуаціях зумовлює необхідність освоєння та впровадження різних методів та інструментів їхнього убезпечення, серед яких є резервування.

Основна мета створення резервів полягає у мінімізації впливу непередбачуваних подій на діяльність підприємств шляхом покриття можливих втрат та збитків. Для розробки ефективного управляння ризиками та пошуку шляхів їх зменшення важливе значення має система контролю. Вагомий вклад у розробку теоретичних та організаційно-методичних положень внутрішнього контролю внесли такі вчені, як: Виговська Н.І., Козлова М.О., Орищенко М.М., Костирко Р. О., Петренко С.М., Шевчук В.О. та інші. Разом з тим проблема внутрішнього контролю резервів капіталу залишається недостатньо вирішеною.

Метою внутрішнього контролю резервів капіталу є встановлення законності та доцільності створення кожного виду резерву, перевірка цільовості їхнього використання, а також виявлення достатності їхнього обсягу для покриття непередбачуваних витрат.

Для зручності проведення внутрішнього контролю, як інструменту нейтралізації та запобігання ризикам підприємству доцільно виокремлювати три етапи:

- організаційно-підготовчий – постановка цілі та завдань, формування інформаційного забезпечення, вибір суб'єктів внутрішнього контролю;
- дослідний (методичний) – використання способів та методичних прийомів, реалізація методики, формування доказової бази для прийняття об'єктивних рішень за результатами контролю;
- результативно-узагальнюючий – документальне оформлення та використання результатів внутрішнього контролю [1, с. 156-157].

На першому етапі визначають об'єкти внутрішнього контролю резервів капіталу (резерв сумнівних борів, резервний капітал, відповідні резерви майбутніх витрат і платежів) та чітко формують цілі та завдання проведення внутрішнього контролю.

На другому етапі здійснюють контрольні процедури щодо достовірності операцій з формування та використання кожного виду резервів капіталу, а

також аналізується чи покрили створені резерви очікувані витрати (їх надлишок чи недостача).

На третьому результативно-узагальнюючому етапі проводиться аналіз виявлених порушень за кожним видом резервів капіталу, узагальнюються результати внутрішнього контролю, формується висновок щодо встановлених порушень та розробляються пропозиції щодо вдосконалення обліку та контролю резервів капіталу.

Костирко Р. О., вважає, що організація внутрішнього контролю на підприємстві передбачає розробку відповідного стандарту в межах конкретного підприємства, в якому прописують регламент, форми документального супроводу, порядок узагальнення та модифікації контрольно-оцінної інформації для прийняття управлінських рішень тощо. Внутрішній контроль на підприємстві доцільно проводити за такими рівнями: 1) попередній контроль – попередження помилок, перевірка гіпотез для вибору підконтрольних показників; 2) поточний контроль – здійснюється для оперативного прийняття рішень з координації бізнес-процесів з метою виявлення потенційних відхилень від стандартів; 3) контроль виконання бюджетів – дозволяє виявити недоліки попереднього і поточного контролю; 4) коригуючий контроль – передбачає контрольні дії для прийняття управлінських рішень щодо вибору коригувальних заходів; 5) відстежуючий контроль – передбачає постійний моніторинг "зон ризику" та їх попередження [2, с. 37-38].

Оскільки сучасне середовище функціонування підприємств характеризується високою динамічністю змін, спричинених багатьма факторами, підприємствам доцільно розробити концепцію протидії потенційним загрозам для збереження своєї фінансової стійкості та конкурентоспроможності. Ефективно організована система внутрішнього контролю резервів капіталу є одним з потенційних джерел забезпечення економічної стабільності та убезпечення від ймовірних ризиків та втрат. Проте, створити таку систему вкрай складно, оскільки виникають різного роду труднощі, що пов’язані з високими професійними вимогами до працівників, які будуть здійснювати внутрішній контроль, дотримання ними принципів об’єктивності та незалежності тощо.

Список використаної літератури:

1. Курак А.І. Облік та контроль забезпечень майбутніх витрат і платежів в управлінні ризиками підприємства: дис.. канд. екон. наук: 08.00.09. Львівський торговельно–економічний університет. – Львів, 2019.

2. Костирко Р.О., Шевчук В.О. Внутрішній контроль фінансово-економічної стійкості підприємства: зміна існуючої парадигми в кризових умовах [Електронний ресурс].–Режим доступу:http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/605/1/3439_3'2009(46)_Kostyrko_Shevchuk.pdf.

УДК 657.37

Дмитренко О.М., к.е.н.,
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту
Житомирський національний агроекологічний університету

ПЕРЕВАГИ ТА ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ВІТЧИЗНЯНИМИ КОМПАНІЯМИ

В сучасних умовах можливості фінансової звітності не в повному обсязі спроможні задовольнити інформаційні потреби зацікавлених користувачів, які вимагають більш комплексної інформації не лише про фінансовий стан та результати діяльності компаній, але також про здатність компанії створювати вартість, фактори формування вартості, певні соціальні, екологічні та управлінські аспекти діяльності. Наразі в країнах з розвиненою економікою сучасними компаніями широко практикується використання інтегрованої звітності, в якій поєднується фінансова та нефінансова інформація.

При формуванні інтегрованої звітності у міжнародній практиці керуються наступними документами:Керівництвами із звітності сталого розвитку, розробленими Глобальною ініціативою зі звітності (GRI), Міжнародним стандартом з інтегрованої звітності, прийнятим у 2013 році Міжнародною радою з інтегрованої звітності (IIRC), принципами Глобального договору ООН.

Основною метою складання інтегрованої звітності є поєднання у єдиному звіті інформації різних форм звітності (фінансової та нефінансової) з метою відображення здатності та ключових факторів створення вартості в компанії у довгостроковому періоді. Важливим є те, що діяльність компанії аналізується комплексно – з позиції її екологічної, соціальної і економічноїрезультативності. Варто також відмітити зміщення акцентів користувачів в бік нефінансової інформації.

Серед основних переваг інтегрованої звітності доцільно виділити такі:

- інформація таких звітів орієнтована на ширше коло користувачів, особливо на потреби інвесторів, кредиторів тощо, що значно підвищує рівень їх довіри;
- за рахунок використання значного обсягу релевантної фінансової та нефінансової інформації, зацікавленим особам надається більш повна «картина» реального стану компанії та її бізнес-модель;
- інтегрована звітність орієнтована на усі види капіталу: фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціальний та природний та підвищує рівень відповідальності за його використанням;
- інтегрована звітність доповнює та пояснює набір показників фінансової звітності;
- з використанням інтегрованої звітності розширюється інформаційна база для оцінювання ризиків та стратегічних можливостей компанії, результатів її діяльності в контексті соціального, екологічного та економічного розвитку;

- інтегрована звітність, на відміну від фінансової,спроможна адаптуватись до вимог користувачів та середовища тощо.

Поряд із значними перевагами існують певні проблемні питання, що ускладнюють формування інтегрованої звітності в практичній діяльності вітчизняних компаній. В першу чергу, варто відмітити недостатність методичного та методологічного регулювання формування інтегрованої звітності. Зокрема, принципи та правила її складання і подання не регламентовані вітчизняним законодавством.

Не визначеним залишається питання розміру та ступеня уніфікації/диференціації інформації, що міститься в інтегрованій звітності.Якщо форма інтегрованого звіту не затверджена, то, відповідно, підприємства можуть подавати звітність, в якій відображатимуть не всі структурні елементи, що передбачені відповідним міжнародним стандартом та керівництвами, описаними вище.У зазначених документах також не наводиться набір показників та індикаторів, які повинні відображатись в інтегрованій звітності, а надається лише набір принципів, яких слід дотримуватись при її складанні, внаслідок чого виникає проблема неоднозначності трактування і використання цих принципів. Самостійний вибір компаніями показників інтегрованої звітностіунеможливлює процес порівняння останньої для адекватної оцінки та формування рейтингів.

Ще один аспект – це складність забезпечення суттєвості інформації інтегрованої звітності, зокрема, щодо екологічних та соціальних аспектів діяльності, що, в свою чергу, створює проблемні моменти для проведення аудиту такої звітності. Навіть орієнтуючись на вищезазначені документи, не можливо розробити єдиний підхід до відображення соціальних, екологічних та економічних аспектів діяльності компанії в інтегрованій звітності, оскільки вони можуть суттєво відрізнятись в залежності від галузі, виду діяльності та прийнятої підприємством бізнес-моделі.

Слід також зауважити, що не всі підприємства сьогодні готові розкривати всю наявну інформацію щодо стратегії розвитку, створення вартості, певних ключових факторів успіху, оскільки вони можуть бути використані конкурентами для покращення їх позицій на ринку.

Відповідно до міжнародних стандартів та національного законодавства підприємства зобов’язані формувати та подавати фінансову звітність, яку відміняти найближчим часом ніхто не буде, що, в свою чергу, може стати стримуючим фактором складання та подання інтегрованої звітності через значні витрати часу на її підготовку. Окрім того, підготовка інтегрованого звіту вимагає також значних фінансових ресурсів, оскільки передбачає використання спектру візуалізацій, створених з використанням комп’ютерних програм, а іноді вимагає залучення і професійних організацій, чи команд, які займаються підготовкою нефінансової звітності.

Водночас, незважаючи на існування певних труднощів та невизначеностей, формування інтегрованої звітності вітчизняними компаніями є вимогою сучасності, оскільки є новим способом представлення цілісної системи бізнесу та уможливлює об’єктивну оцінку ефективності управління усіма видами капіталу в контексті концепції сталого розвитку.

УДК 336.225

Довгалюк В.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів та кредиту
Іванисько Н.М., студент
Державний університет «Житомирська політехніка»

СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЙОГО РЕАЛІЗАЦІЇ

Податковий контроль є невід'ємною складовою податкової системи. Серед розмаїття наукових праць можна виділити основні трактування податкового контролю. Вітчизняний науковець, Крисоватий А.І., пояснює податковий контроль як діяльність посадових осіб контролюючих органів у сфері оподаткування щодо спостереження за відповідністю процесу організації платниками податків обліку об'єктів оподаткування, методики обчислення та сплати податків.

Але основне визначення податкового контролю наведено в Податковому кодексі України (ст. 63.1), згідно з яким: податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

На рис. 1 представлено чотири методи здійснення податкового контролю.

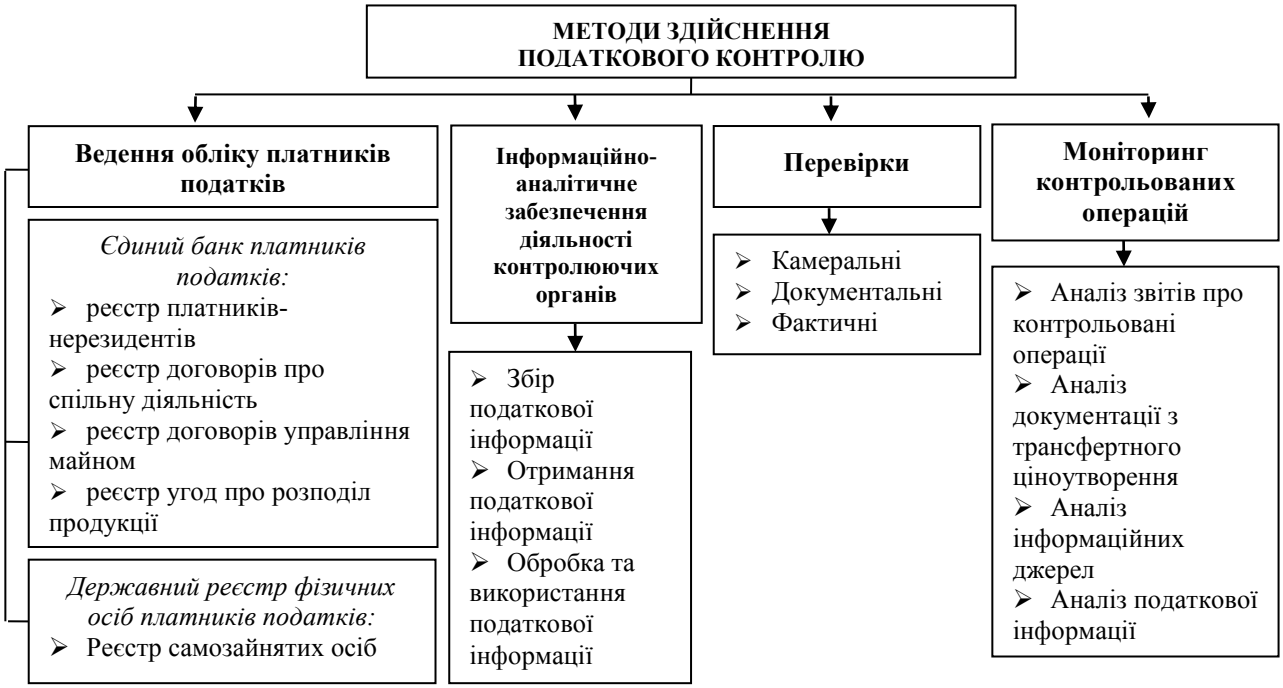


Рис. 1 Методи здійснення податкового контролю згідно з Податковим кодексом України

На практиці, найпоширенішим інструментом податкового контролю є позапланові перевірки (табл. 1).

Таблиця1. Обсяг проведених перевірок підрозділами аудиту Державної фіскальної служби (нині – Державна податкова служба)

Метод здійснення податкового контролю	*Кількість проведених заходів податкового контролю рік/тис.*			
	2015 рік	*2016 рік*	*2017 рік*	*2018 рік*
Планові перевірки	4 453	4 219	4 834	5 299
Позапланові перевірки	21 217	16 119	16 640	15 689
Зустрічні звірки	50 398	22 798	9 610	6 375

Проаналізувавши дані, наведені в таблиці, можна зробити висновок, що спостерігається тенденція зменшення кількості позапланових перевірок та зустрічних звірок, проте кількість планових перевірок продовжує зростати.Діяльність підрозділів аудиту у структурі Державної податкової служби спрямована на зменшення корупційних ризиків та підвищенні якості аудиту. В основному діяльність підрозділів аудиту спрямована на суб'єкти великого та середнього бізнесу.

Щороку Державна податкова служба оприлюднює план-графік планових перевірок на поточний рік. Загалом в 2019 році податкова планувала провести 6 944 планові перевірки. Основними підставами для проведення планових перевірок є: документи, податкова інформація, експертні висновки, судові рішення та надання податкових консультацій. Але фактичними причинами перевірки та напрям, який ревізори перевірятимуть надзвичайно прискіпливо, це: « проблемний контрагент» (об'єкт перевірки – всі господарські операції з ним, що вплинули на формування прибутку податкового зобов'язання з ПДВ), немає прибутку або він занизький (об'єкт перевірки – формування витрат, доходів, різниць, дебіторської та кредиторської заборгованості), малі податкові зобов'язання з ПДВ (об'єкт перевірки – формування податкового кредиту та податкового зобов'язання), роздрібна торгівля (об'єкт перевірки – оприлюднення готівки, нестачі ТМЦ).

Завдяки здійсненню заходів податкового контролю відбувається донарахування грошових зобов'язань до бюджету (протягом 2018 року було донараховано до бюджету 34,4 млрд. грн., з яких узгоджено 13,4 млрд. грн.). Тому ефективністю податкового контролю є не лише дотримання податкового законодавства, але й безпосереднє залучення фінансових ресурсів до державного бюджету.

За результатами незалежної оцінки процесу адміністрування податку за методом TADAT(методологія розроблена МВФ, Світовим банком, Єврокомісією та країнами ЄС), яка проводиласяв лютому 2018 р., в т.ч. було визначено переваги і недоліки реалізації податкового контролю в Україні та розроблена Концепція реформи ДФС.

Отже, податковий контроль – важлива складова податкової системи, яка забезпечує повноту, правильність нарахування та своєчасність сплати податків, адже від податкових надходжень залежить наповненість державного та місцевих бюджетів.

УДК 336.2

Довгалюк В.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів та кредиту
Копаниця Є.О., магістрант
Державний університет «Житомирська політехніка»

МІСЦЕ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В ДОХОДАХ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Система місцевого самоврядування є ефективним та дієвим елементом функціонування демократичної держави, яка повинна створити належне життєве середовище для усіх суб'єктів господарювання за рахунок достатніх фінансових ресурсів. Тому сьогодні розвивається механізм фінансової децентралізації на основі створення фінансово самодостатніх громад. Одним із підтверджень цього є зростання частки власних доходів місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України майже в 4 рази (із 68,9 млрд грн. у 2017 р. до 231 млрд грн у 2018 році).

За рахунок податків державний бюджет України формує більшу частину доходів держави, що дозволяє фінансувати програми соціального захисту населення, соціально-культурні заходи, науку та державні капітальні вкладення у розвиток галузей і структурну перебудову економіки.

Місцеві податки і збори є одним із важливих джерел доходів бюджетів органів місцевого самоврядування. Як відображає рис. 1, їх частка складає 28,2% від обсягу всіх доходів бюджетів міст та має тенденцію до зростання.

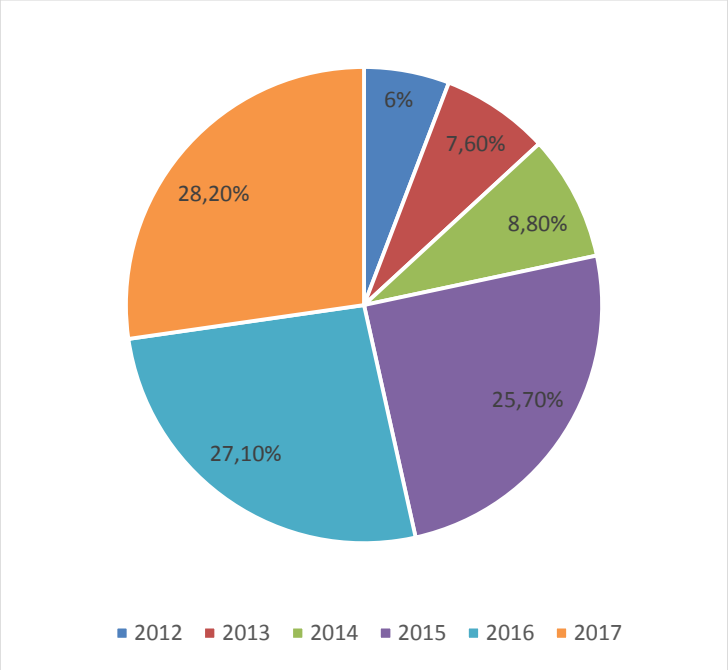


Рис. 1. Частка податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів України за 2012-2017 рр. (%)

А із зростанням податкових надходжень у місцевих бюджеті, зростає і частка місцевих бюджетів (з трансфертами) у зведеному бюджеті Україні. Основними бюджетоутворюючими податками для бюджету м. Житомира є податок на доходи фізичних осіб (68%), єдиний податок (13%), податок на майно (9%) та акцизний податок (3%). Найбільшими платниками податків м. Житомира є:

– ІП « Єврголд індестріз ЛТД» ;
– ПАТ «ЕК «Житомиробленерго» ;
– ТОВ «Полісся-Продукт» ;
– ТОВ «Тедіс Україна» ;
– ПАТ «Житомирський маслозавод»
– ЗАТ «Житомирські ласощі» ;
– ТОВ «АТБ-маркет» ;
– ТОВ «Житомирський м'ясокомбінат» ;
– ТОВ «Житомирський картонний комбінат» .

Аналізуючи податковий період за 2018 р., можна відмітити, що найбільші надходження становлять по податку на доходи фізичних осіб (198 884,9 тис грн), єдиному податку (50 775,0 тис грн), податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (13 379,6 тисгрн), транспортному податку (936,3 тисгрн), адміністративному збору за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень(224,4 тис грн).

Зростання податкових надходжень у структурі бюджету міста беззаперечно є позитивним явищем лише в тому випадку, коли доходи суб'єктів господарювання та населення зростають. Аналіз структури доходів зведеного бюджету свідчить, що спостерігається:

– зниження частки податкових надходжень;

– зростання частки неподаткових платежів до зведеного бюджету. Ці надходження є одноразовими та акумулюються на рахунках спеціального фонду бюджету, а отже, мають цільове призначення – розподіляються між Мінагрополітики (22,27%), Мінрегіоном (21,59% на загальнодержавні витрати), Мінфіном (21,59% на загальнодержавні витрати), Нацгвардією (6,04%), Міноборони (4,56%), МВС (4,32%), Державним космічним агентством (4,08%), Мінекономрозвитку (3,45%), Адміністрацією Держспецзв'язку (1,73%), СБУ та ДСНС (по 0,86%).

Отже, Державний та місцевий бюджети виступають головним джерелом фінансування 4 суспільних благ та послуг: оборона країни, національна безпека й правопорядок, благоустрій, захист довкілля, освіта, охорона здоров'я, наука, культура, і є інструментом розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту між галузями економіки, верствами населення й територіями з метою підвищення ефективності економіки та добробуту громадян.

Функціонування ж податкової системи має бути спрямоване на збільшення податкових надходжень не шляхом підвищення податкового навантаження, а через стимулювання економічної активності суб'єктів господарювання; як наслідок, відбуватиметься розширення бази оподаткування і, відповідно, приріст податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів.

УДК 657

Ещенко С.А., к.е.н,
доцент кафедри
Білоруський державний національний технічний університет

ПИТАННЯ ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ У БУДІВЕЛЬНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

Зростаюча актуальність інтегрованої звітності припускає і її неминучу формалізацію, як за формою, так і по суті. Грунтуючись на одному з ключових принципів бухгалтерського обліку, що полягає у встановленні пріоритету змісту над формою, можна зробити висновок про те, що і відносно цього виду звітності питання мінімального переліку видів нефінансової інформації, що включається в інтегровану звітність, мають безумовний пріоритет перед формою подання такої інформації. У зв'язку з цим яскраво виражене прагнення зацікавлених користувачів (стейкхолдеров) отримати максимальний об'єм інформації про роботу організації, що ілюструє не лише її фінансову сторону, але і нефінансові аспекти (екологічні, соціальні, політичні, ін.) набуває особливого значення особливо для організацій тих, що здійснюють свою діяльність в області будівництва.

Важливим аспектом даної проблеми є відображення в такій звітності замовниками (інвесторами) у будівництві інформації, що відбиває стан і перспективи об’єктів будівництва.

Зокрема йдеться про інформацію, що дозволяє краще зрозуміти не лише вже існуючі, але і потенційно можливі в недалекому майбутньому ризики, пов’язані як з процесом будівництва об’єкту, так і його подальшій експлуатації.

В даному випадку ми говоримо не лише про екологічну складову, що саме по собі навіть за наявності позитивного укладення екологічної експертизи [1] здатне завадити реалізації проекту, але і про дотримання інших, не менш важливих аспектах – забезпеченості проекту фахівцями необхідного рівня кваліфікації, стані громадської думки об'єкту, що відносно будується [2] і ринку будівельних послуг, що забезпечують наявність необхідних ресурсів (будівельних матеріалів, конструкцій і виробів, підрядних організацій, будівельної техніки і механізмів) для завершення процесу будівництва, а також цих короткострокових прогнозів про стан ринку, у рамках якого інвестор розраховує отримати доход від експлуатації об'єкту, рівні розвитку нормативної правової бази, що регулює діяльність суб’єктів господарювання в цій сфері і так далі. Історично так склалося, що значна частина інформації цього виду не виноситься замовником (інвестором) в зону вільного доступу, що створює певні ризики - ризик зупинки будівництва з різних причин, зміни коньюнктури ринку і різкого зниження ефективності інвестиційного проекту ведучих до збільшення терміну його окупності, дефіциту джерел фінансування і зміна кредитної політики банків відносно цього конкретного позичальника і т.д. для потенційних інвесторів.

В той же час, відсутність зобов'язань, встановлених нормативними правовими актами, по складанню такої форми звітності перешкоджає можливості зацікавленим користувачам отримувати увесь спектр інформації, що цікавить їх. Слід також відмітити, що при формуванні масивів інформації, що розкривають ці питання, неминуче виникає проблема про адаптацію нового виду звітності і вже існуючої фінансової звітності. В цьому відношенні нам вбачається, що вирішення цього питання на етапі становлення інтегрованої звітності можливо у рамках вже існуючої форми звітності у вигляді Приміток до бухгалтерської звітності [3]. Надалі ж, після завершення стадії первинної формалізації процесу складання звітності цього виду, вона може бути відособлена – або в самостійний вид звітності, що складається окремими (усіма) категоріями організацій, або як самостійний додаток до вже існуючої фінансової звітності.

Таким чином, в умовах жорсткої конкуренції інвестиційних майданчиків, введення інтегрованої форми звітності (або як самостійного виду звітності, або як самостійного додатка до існуючої форми звітності) здатне надати новий стимул для підвищення інвестиційної привабливості окремих секторів економіки і держави в цілому. Проте для цього необхідно ввести цю форму звітності в правове поле, як це вже зроблено в деяких країнах [4], для надання процесу її підготовки обов’язкового характеру, оскільки більшість організацій розглядають процедуру підготовки традиційних форм звітності тільки в контексті дотримання вимог законодавства, а не передачі інформації, що має істотний характер. Отриманий результат у вигляді додаткової інформації об що буде здатний задовольнити потреби зацікавлених користувачів, понизити інвестиційні риски і поліпшити інвестиційний клімат економіки країни.

Список використаної літератури:

1. Закон Республіки Білорусь від 18.07.2016 № 399-З "Про державну екологічну експертизу, стратегічну екологічну оцінку і оцінку дії на довкілля";

2. Положення про порядок проведення громадських обговорень в області архітектурній, містобудівній і будівельній діяльності, утв. постанові Ради Міністрів Республіки Білорусь від 22.04.2019 № 256;

3. Національний стандарт бухгалтерського обліку і звітності "Індивідуальна бухгалтерська звітність", затверджений постановою Міністерства фінансів Республіки Білорусь від 12.12.2016 № 104;

4. Махонина Е. Проблеми впровадження інтегрованої звітності в Російській Федерації / Е.Махонина// Молодий ученый. 2014. №20

УДК 657

Євпак Ю.В., магістрант
Науковий керівник – Городиський М.П., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ТУРИСТИЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Із посиленням в Україні євроінтеграційних процесів спостерігається позитивна динаміка кількості туристичних підприємств та обсягів туристичних потоків, адже держава має вигідне геополітичне розташування, володіє значним туристично-рекреаційним потенціалом. Разом з тим, сучасний стану туристичної галузі України важко назвати навіть задовільним, оскільки на ринку туристичних послуг серед європейський країн Україна займає останні місця. Головною причиною такої ситуації є невідповідність ціни та якості туристичних послуг.

Визначення основних напрямів підвищення якості обслуговування туристів і зниження вартості туристичного продукту неможливе без ефективного управління діяльністю туристичних підприємств, що вимагає відповідного інформаційного забезпечення. Такими чином, особливої уваги потребують питання визначення впливу галузевих особливостей на порядок організації та методики бухгалтерського обліку туристичної діяльності суб'єктів господарювання.

Туристичній індустрії притаманні досить специфічні риси. По-перше, особливістю туристичної індустрії є нерозривність процесу виробництва та споживання. На відміну від звичайних споживчих товарів, які постачаються до місця перебування (помешкання) споживача, основні туристичні послуги надаються там, де знаходяться об'єкти інтересу туристів (туристичні об'єкти), що викликає необхідність подорожей з метою таких послуг. Друга особливість туристичного споживання пов'язана з ринковим середовищем туристичного бізнесу, яке має особливий, часто культово-інтелектуальний характер, хоча туристичний ринок включає і придбання матеріальних предметів споживання, у тому числі товарів культової і культурологічної спрямованості, що відображають історичну, національну, соціологічну та іншу специфіку місця відвідування туристів. Третя особливість туристичного споживання пов'язана з тим, що надання туристичних послуг обумовлене договором купівлі-продажу конкретного туру. За таким договором одна сторона (туроператор, турагент) за узгоджену плату зобов'язується забезпечити надання замовленого іншою стороною (туристом) комплексу туристичних послуг, тобто туристичного продукту. Четверта особливість споживання турпродукту (послуг) пов'язана із зовнішніми ефектами для туристичного ринку. Суть цих ефектів полягає в тому, що виробництво, формування, реалізація та споживання туристичних послуг утворюють зовнішні вигоди для туристичного бізнесу різного рівня і спрямованості. Однак зовнішні ефекти, що створюються туризмом, можуть бути позитивними й негативними. Позитивні ефекти – це доходи не туристичних суб'єктів підприємництва, пов'язані зі збільшенням реалізації товарів і послуг, що не входять до туристичного продукту; збільшення кількості робочих місць і скорочення безробіття; зростання державних доходів

за рахунок одержуваних податків і мита від туристичної діяльності. До негативних впливів туризму відносяться: забруднення зовнішнього середовища, нанесення збитків живій природі і погіршення екології в цілому.

Також важливою особливістю туристичного продукту є те, що багато його складових не можуть накопичуватись і зберігатися для наступного споживання. Це стосується, наприклад, непроданого місця в готелі, каюті на круїзному кораблі, автобусі, поїзді. Якщо продаж не відбувся, це означає, що туристична послуга пропала для її володаря. Ось чому застосовуються знижки або інші пільги при реалізації квитків в останні хвилини перед відправленням транспорту.

Суттєвий зв'язок туристичних підприємств із різними закладами харчування та розміщення робить їх залежними та зумовлює неможливість окремого функціонування. Також якість туристичних послуг буде значною мірою залежати від обслуговуючого персоналу таких закладів.

Крім того, специфіка організації туристичної діяльності безпосередньо залежить від поділу туристичних підприємств на туроператорів та тур агентів, який відбувається за обсягами та характером діяльності таких підприємств. Туроператори є виробниками туристичного продукту, вони формують тури, розробляючи маршрути, замовляють різного роду туристичні послуги у їх безпосередніх виробників – готельних підприємств, транспортних організацій, підприємств харчування, закладів культури, екскурсійних бюро тощо. Туроператор найчастіше є оптовим продавцем, реалізуючи свої путівки за допомогою турагента на підставі договорів (агентських угод) або самостійно. Тобто, туристичні агенти самостійно не виробляють туристичний продукт, а виступають як посередники, між туристичними операторами та туристами.

Найбільш вагомий вплив на побудову системи бухгалтерського обліку та звітності здійснюють такі дві ознаки, як вид діяльності та відношення до створеного туристичного продукту. Туристичний оператор може формувати туристичний продукт і самостійно його реалізовувати, а туристичний агент лише придбає готовий турпродукт у туристичного оператора, тому в бухгалтерському обліку у туроператора будуть наявні операції пов'язані з формуванням собівартості туристичного продукту (здійснення оплати за послуги розміщення, харчування, перевезення), а у туристичного агента – в обліку лише операції з придбання туристичного продукту у туроператора. При цьому, дохід у туристичного оператора формується як різниця між отриманими доходами, в сумі коштів, отриманих від туриста та понесеними витратами. Туристичний агент визнає власний дохід як різницю між отриманою сумою коштів від туриста та сумою сплаченою туроператору (ця різницю і є його комісійною винагородою). Крім того, за українським законодавством турагент може бути як фізичною, так і юридичною особою, а туристичний оператор – лише юридичною особою. Дана умова зумовлює такі обставини, що туристичний оператор створює бухгалтерську службу, або хоча б вводить до штату 1 працівника бухгалтерії, тоді як, туристичний агент (фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності) найчастіше веде облік самостійно.

Зазначені особливості мають безпосередній вплив не лише на процес організації туристичної діяльності, а й на побудову системи бухгалтерського обліку та інтегрованої звітності.

УДК 657(091)

Заглинська Л.В., к.е.н., доцент,
завідувач кафедри економічної теорії
Гоголь Т.В., викладач кафедри економічної теорії
Рівненський державний гуманітарний університет

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ: ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ

Використання різноманітних стандартів складання інтегрованої звітності в міжнародній практиці є одним із найбільш актуальних та обговорюваних питань. Американська компанія „UnitedTechnologiesCorporation» на початку 2009 року вперше опублікувала звіт про свою діяльність за 2008 рік, в якому була подана фінансова інформація про корпоративну відповідальність. За відсутності міжнародних стандартів інтегрованої звітності такі спроби окремих підприємств відіграли значну роль в поширенні найкращих прикладів побудови звітності по всьому світу.

Перші спроби нормативного регулювання концепції інтегрованої звітності з'явилися у 2009 році завдяки спробам нормативно закріпити практику корпоративного управління, до якої входила і система корпоративного звітування. Так, у 2009 році був випущений Кодекс управління Кінга для південної Африки (III), в якому було вперше на державному рівні закріплено необхідність побудови інтегрованої звітності, яка об'єднала соціальні, екологічні та економічні аспекти діяльності підприємств, і є обов'язковою для складання звітів всіма публічними підприємствами. У 2010 році був сформований Міжнародний комітет з інтегрованої звітності (IIRC), а у 2011 році – Рада з облікових стандартів зі сталого розвитку [1, с.12].

Саме з 2011 року розпочинається дослідження сутності поняття „інтегрована звітність» . Так, зарубіжні вчені економісти С.Адамс та Р. Сімнетт першими розглядали інтегровану звітність як нову парадигму звітності, що є цілісною, стратегічною, адаптивною, суттєвою і актуальною для різних часових вимірів [2, с.292]. В подальшому з їх поглядами погоджувалися й українські дослідники, серед яких Т. Бочуля, О. Вакун та С. Легенчук. Поширеною також є інтерпретація інтегрованої звітності як такої, що об'єднує фінансові і не фінансові показники в єдиний чіткий формат, її притримуються більшість вчених-економістів, серед яких Д. Волошин, О. Волкова, О. Гриценко, Р. Булига та ін. [3, с.54].

У 2013р. Міжнародною радою по інтегрованій звітності було розроблено міжнародний стандарт з інтегрованої звітності для координації дій фінансових аналітиків в якому вкладено концептуальні засади її формування.

У світовій практиці сформувалося два підходи до побудови моделі інтегрованої звітності: довільний та стандартизований. Довільний (звіт вільного формату) – складається за власною структурою, вихідною формою є буклети, які містять перелік екологічних, соціальних та інших проектів і ґрунтовні звіти, що складаються на основі власної розробленої системи показників. Стандартизований підхід є більш ефективним і дає змогу систематизувати

окремі фінансові і не фінансові показники, забезпечує їх зіставлення, підвищує ефективність використання користувачами при прийнятті управлінських рішень. Поширені три підходи до формування стандартизованих звітів. Перший заснований на Глобальному договорі і передбачає складання Звіту про прогрес реалізації принципів Глобального договору. Другий базується на системі Глобальної ініціативи зі звітності (GRI) і передбачає формування Звіту зі сталого розвитку, який розкриває інформацію про діяльність компанії не тільки в економічній, але й в екологічній, соціальних та управлінській сферах. В економічні сфері розкривається інформація стосовно економічної результативності, ситуація і присутність на ринках, практика закупівлі, тощо. В екологічній – інформація щодо використання матеріалів енергії, води, здійснення викидів в навколишнє середовище, відповідність продукції (послуг) екологічним вимогам, транспорту, екологічну оцінку постачальників, механізм подання скарг та екологічні проблеми, тощо. В соціальній – враховується система показників щодо практики трудових відносин, забезпечення безпеки праці, дотримання прав людини, взаємовідносини з суспільством та відповідальності за продукцію. Третій підхід передбачає використання системи IR, яка базується на Міжнародному стандарті з інтегрованої звітності та будується на принципах стратегічної спрямованості, орієнтації на майбутнє, структурованості та чіткості інформації, надійності та суттєвості, врахуванні очікувань зацікавлених осіб. Особливістю даного підходу є стисліть викладу [4, с.362].

На сьогодні за оцінками фахівців близько 95% компаній зі списку «GlobalFortune 250» добровільно публікують звітність про екологічні, соціальні та економічні наслідки своєї діяльності. Існування таких підходів до побудови системи звітування підприємств є прикладом зародження нової парадигми бухгалтерської звітності [1, с.11].

Отже, з урахуванням означених вище підходів до формування інтегрованого звіту, підприємства повинні розкривати фінансову і не фінансову інформацію так, щоб користувачі мали змогу комплексно оцінити їх діяльність по стратегії розвитку, структуру управління, ризики, бізнес-моделі суб'єкта господарювання, перспективи розвитку і т.д. Кожне підприємство має обрати власну структуру елементів та показників звітності відповідно до особливостей діяльності, очікувань, стадії та стратегії розвитку.

Список використаної літератури:

1.Куцик П. Інтегрована звітність як нова парадигма розвитку бухгалтерської звітності / П. Куцик, М. Корягін // Науково-практичний журнал „Бухгалтерський облік і аудит». – 2015. – №5. – С.11-18.

2.Adams S., SimnettR., IntegratedReporting: AnOpportunityforAustraiia'sNot-for-ProfitSector // AustralianAccountingReview. 20011. Vol. 21. No 3. P. 292-301.

3.Безверхий К.В. Інтегрована звітність підприємств: економічна сутність поняття / К.В. Безверхий // Науковий вісник національної академії статистики, обліку і аудиту. 2016. №4. С.43-57.

4.Кравченко О.В. Теоретичні та методичні засади формування інтегрованої звітності в Україні / О.В. Кравченко, Н.В. Овчарова // Економіка і суспільство. 2016. №6. С.359-366.

УДК 005.96:005.336.6:658

Загородній А.Г., к.е.н., професор,
професор кафедри обліку та аналізу
Партин Г.О., к.е.н., професор,
професор кафедри фінансів
Національний університет «Львівська політехніка»

РОЗКРИТТЯ СОЦІАЛЬНО-РЕПУТАЦІЙНОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА В ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТНОСТІ

Міжнародний стандарт з інтегрованої звітності та консультаційні матеріали до нього передбачають розкриття видів капіталу, що їх підприємство використовує як бізнес-ресурси, зокрема таких як фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, природний та соціально-репутаційний капітали.

Соціально-репутаційний капітал можна охарактеризувати, як капіталізовану ринкову вартість, створену внаслідок формування і дотримання високих соціальних стандартів і етичних норм поведінки працівників, менеджерів і власників підприємства, високої ділової репутації, існування довіри і готовності співпрацювати та ділитися інформацією як всередині підприємства так і між групами зацікавлених осіб (стейкхолдерів) задля підвищення індивідуального і колективного добробуту.

Особливості соціально-репутаційного капіталу: формується і функціонує при мережевій взаємодії підприємства з контрагентами;визначається рівнем взаємної довіри;діє в довгостроковому періоді;здебільшого носить нематеріальний характер;його формування вимагає інвестування коштів;залежить від впливу багатьох внутрішніх і зовнішніх чинників;сприяє підвищенню стабільності та ефективності підприємницької діяльності і зростанню конкурентоспроможності підприємства.

Оскільки соціально-репутаційний капітал формується на основі дотримання високих соціальних стандартів і позитивної ділової репутації як всередині підприємства серед його працівників, так і у процесі взаємодії з зовнішнім середовищем, то за місцем формування можна виокремити внутрішню і зовнішню складові цього капіталу.Формувати соціально-репутаційний капітал підприємства можна як самостійно, розробляючи соціальні норми і стандарти поведінки та формування і підтримання ділових взаємовідносин, так і придбавши ліцензію на використання відомого товарного знаку чи торгової марки, реалізовуючи спільні проекти з бізнес-партнерами з високим рівнем ділової репутації тощо. Відтак, за способом формування соціально-репутаційний капітал підприємства може бути власний і залучений. За значимістю соціально-репутаційний капітал підприємства може мати значення на рівні підприємства (локальний капітал), регіональному, державному та міжнародному рівні.

Основні елементи соціально-репутаційного капіталу зображено на рис. 1.

Рис.1 Основні складові соціально-репутаційного капіталу підприємства

Соціальні норми і цінності охоплюють загальноприйняті правила, взірці поведінки, стандарти діяльності, спрямовані на забезпечення впорядкованості, стійкості і стабільності соціальної взаємодії індивідів і соціальних груп, як у середині підприємства, так і між підприємством та зовнішнім середовищем. До соціальної інфраструктури підприємства належать об'єкти, які безпосередньо пов'язані зі створенням загальних умов формування і розвитку трудових ресурсів.

Соціально-економічні відносини з групами економічного впливу (стейкхолдерами) та соціальні зв'язки з іншими групами зацікавлених осіб є відображенням сукупності взаємодії між підприємством і цими групами, які ґрунтуються на довірі, відкритості, впевненості в порядності та доброзичливості партнерів.

Бренд, як елемент соціально-репутаційного капіталу, є носієм інформації про продукт підприємства, і, водночас, надає цьому продукту особливого характеру.

Ділову репутацію можна визначити, як оцінку підприємства, яку поділяють різні групи зацікавлених осіб, щодо його здатності та готовності до задоволення їхніх очікувань і нарощення для них вартості.

Процес управління соціально-репутаційним капіталом передбачає його оцінювання. Для цього можна використовувати як фінансові, так і нефінансові показники. Фінансові показники дають змогу оцінити соціально-репутаційний капітал підприємства у грошових одиницях виміру. До цієї групи належать витратні, дохідні та ринкові методи оцінювання. Оцінюючи соціально-репутаційний капітал на основі нефінансових показників, насамперед необхідно виокремити його основні найважливіші для конкретного підприємства елементи і складові та встановити їхню вагомість у формуванні цього капіталу (у відсотках чи частках одиниці). Після цього важливо визначити основні чинники формування цих складових й оцінити силу їхнього впливу за бальною шкалою (наприклад від 1 до 5). Використовуючи ці дані можна розраховувати значення показників впливу окремих елементів на обсяг соціально-репутаційного капіталу підприємства (за бальною шкалою) та оцінити загальний рівень його розвитку.

УДК 657

Захаров Д.М., аспірант
Науковий керівник – Жиглей І.В., д.е.н., професор
Державний університет «Житомирська політехніка»

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК НОВИЙ РІВЕНЬ РОЗВИТКУ КОРПОРАТИВНОЇ ЗВІТНОСТІ

Впродовж останніх десятиліть соціальна відповідальність є невід'ємною частиною діяльності суб'єктів господарювання, а особливо корпоративних об'єднань, які дотримуються принципів сталого розвитку та вживають усі можливі заходи щодо підвищення власних конкурентних переваг та зайняття лідируючих позицій на відповідному ринку. Принципи корпоративної соціальної відповідальності, інтегровані у внутрішні системи управління корпорацій, забезпечують дотримання високих стандартів власної діяльності, дотримання гідних та безпечних умов праці та професійної реалізації персоналу, підтримку ветеранів праці, доступ до якісних медичних послуг, мінімізацію шкідливого впливу на навколишнє середовище тощо.

Жорсткість в світовій практиці вимог інвесторів щодо інформаційної прозорості корпоративної звітності та підзвітності бізнесу, обумовлена більш глибоким розумінням стратегії компанії і інструментів її реалізації, пояснює трансформацію підходів до формування корпоративної звітності. Така трансформація призвела до розвитку в середині 2000-х років нової інноваційної моделі звітності – інтегрованої звітності. В 2007 році на міжнародному конкурсі річної звітності Corporate Register з'явилася номінація «Кращий інтегрований звіт» та за ініціативи Принца Уельського був створений проект сталого обліку «The Accounting for Sustainability» (A4S). Проект A4S пропонує здійснювати перехід до інтегрованої моделі звітування, яка підтримує інформаційні потреби довгострокових інвесторів, таких як пенсійні фонди, і відображає взаємозв'язок фінансових, екологічних, соціальних та управлінських факторів, а головне є важливим кроком до створення стабільної економіки. Компанії, інвестори та уряди починають розуміти, що довгострокове стійке функціонування базується на розумінні взаємозв'язку фінансових, соціальних та екологічних факторів. Для того, щоб створювати та підтримувати вартість у майбутньому, підприємства повинні забезпечувати стійкість у рамках загальної стратегії розвитку та прийнятті рішень.

Корпоративна звітність активно розвивається в Австралії, тому що підприємства визнають її важливість у розкритті фактів господарського життя та залученні капіталу. Провідні компанії нідерландської бізнес-мережі інтегрованої звітності регулярно зустрічаються для обміну думками та досвідом реалізації інтегрованої звітності для підтримки подальшого прогресу та інноваційної діяльності. Страхова компанія AEGON, яка є учасником даної мережі, починаючи з її створення, отримала нагороду «The Building Public Trust» за створення інтегрованих звітів у 2014 році. Голландська мережа

підтримується інститутом Royal, який співпрацює з Міжнародною радою з інтегрованої звітності для організації заходів та обміну ідеями з голландськими компаніями, а головне для просування інтегрованої звітності. Деякі з останніх інтегрованих звітів представлені в комплексній базі даних звітів, з метою наочної демонстрації іншим підприємствам уроків з останніх практик представлення інтегрованих звітів. Кілька провідних американських компаній є рушійною силою в діяльності бізнес-мережі інтегрованої звітності, особливо The Clorox Company, PepsiCo, Microsoft і Edelman та інші. Кінцева мета широкої коаліції зацікавлених сторін – зробити інтегровану звітність обов'язковою для усіх публічних глобальних компаній до 2020-2025 років.

Питанням дослідження готовності переходу українських підприємств на складання інтегрованої звітності, а також переваг, які вони можуть отримати при цьому, приділяється недостатня кількість уваги. До основних переваг подання інтегрованої звітності можна віднести:

– для бізнесу – залучення капіталу на більш вигідних умовах; удосконалення конкурентних переваг; підвищення рівня довіри в бізнес-середовищі; вдосконалення корпоративної структури; підвищення рівня корпоративного управління; розвиток інтегрованого мислення та зниження рівня асиметрії облікової інформації;

– для суспільства – підвищення інформативної прозорості; створення соціального капіталу; зниження рівня офшоризації економіки; зниження рівні корупції тощо.

Отже, як бачимо, напрями соціальної відповідальності бізнесу є досить різноманітними, проте їх можна об'єднати у такі великі групи: робота з персоналом та підвищення гідних умов праці; налагодження тісних партнерських взаємовідносин; підвищення якості продукції, робіт, послуг; охорона навколишнього середовища, взаємодія з громадськістю. В будь-якому випадку дані напрями повинні узгоджуватися зі стратегією підприємства та контроль за їх дотриманням відбувається на рівні стратегічного управління.

Інтерес до інтегрованої звітності серед українських підприємств значно вище, ніж інтерес до нефінансової звітності, оскільки, у нефінансової звітності є недолік: вона не може в повній мірі представити повну інформацію, що задовольняє зацікавлених користувачів з усіх позицій, і забезпечити просте і зрозуміле уявлення про сталий розвиток. В свою чергу, дана проблема неактуальна для інтегрованої звітності, адже в ній інформацію фінансового та нефінансового характеру; в тому числі, розкривається інформація про діяльність підприємства, її стратегії, перспективи діяльності, існуючі ризики і здатність створювати і підтримувати цінність протягом свого існування в контексті зовнішнього середовища. За таких умов надзвичайно важливим науковим завданням стає розробка теоретичних і практичних рекомендацій формування інтегрованої звітності.

УДК 657.372

Зеленко С.В., к.е.н.,доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет

ПЕРСПЕКТИВИ ВИКОРИСТАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ДЛЯ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД

Одним із важливих кроків наближення України до стандартів життя Європейського Союзу стала децентралізація влади, а саме місцевого самоврядування. Варто наголосити, що попри існуючі політичні, фінансові та економічні труднощі перший етап реформи успішно завершився.

Новостворені об'єднані територіальні громади отримали широкі фінансові можливості через зміни Податкового і Бюджетного кодексів, можливість вирішення спільних проблем та розвитку інфраструктури. Позитивні зрушення відчули практично усі мешканці громад.

Для реалізації реформи децентралізації,починаючи з 2013 року, залучено близько510 млн. євро фінансування від різних міжнародних організацій та держав-партнерів.

Найменш успішними напрямами виявилися реформи шкільної освіти на місцевому рівні, первинної медичної допомоги, житлово-комунального господарства. Найбільшою проблемою залишається відсутність рівного доступу мешканців громади до освітніх, медичних та соціальних послуг, комунікації представників влади та бізнесу, розвитку потенціалу громад.

Управління об'єднаною територіальною громадою передбачає функціонування ради депутатів ОТГ, голови ОТГ, виконавчого комітету та відділів й управлінь відповідних господарських служб. Голова та рада депутатів ОТГ підзвітні громаді. Вони ж контролюють роботу виконавчого комітету.

Набуття широких прав та фінансових можливостей супроводжується також і збільшенням кола відповідальності за прийняті рішення керівними органами місцевого самоврядування. Саме до прийняття обґрунтованих рішень та до відповідальності за них більшість керівників громад виявилися не готовими. Перестало працювати правило – «скільки грошей виділили – на стільки й зробили». Управління територіями потребує нових підходів до планування, оцінки потенціалу та його реалізації.

Про ефективність роботи голови та ради ОТГ формується звіт, який оприлюднюється на щорічних зборах громади. У більшості випадків він обмежується фінансовими показниками, які передбачені фінансовою звітністю та звітами про використання коштів спеціального і загального фондів. Інформація про планування дохідної частини бюджету та розширення джерел

надходження коштів в перспективі, зазвичай, обмежена необхідним для громади мінімумом.

Збільшення власних надходжень до бюджету громади залежить від раціонального використання потенціалу. Сучасні теоретичні та наукові напрацювання не дозволяють в повній мірі здійснити процес виявлення та оцінки потенціалу. Проблемою також залишається механізм реєстрації та відображення у звітності ОТГ наявних потенційних можливостей.

Вважаємо, що концепція інтегрованої звітності дозволить вирішити окреслені проблеми. Сучасні наукові дослідження концентрують увагу на необхідності доповнення фінансової звітності інформацією нефінансового характеру, яка б дозволяла зрозуміти вектор руху компанії в сферах її діяльності. Акцентується увага також на розкритті інформації про раціональність, «чистоту»використання інвестованого капіталу, врахування вимог «ощадного» використання природних ресурсів тощо.

Діяльність ОТГ безпосередньо стосується усіх сфер життя громади, фінансується нею та підзвітна мешканцям. Інформація про використані та потенційні можливості розвитку громади повинна бути одним із ключових елементів інтегрованої звітності ОТГ.

Пропонуємо виділити наступні напрями розкриття інформації в інтегрованій звітності:

- використання та перспективи розвитку природно-ресурсного потенціалу – інформація про природні умови або природні матеріальні ресурси;
- використання та перспективи розвитку людського потенціалу – інформація про соціо-демографічний потенціал, інституційно-релігійний, культурно-етнічний, підприємницький потенціал, інноваційний потенціал;
- використання та перспективи розвиткуінфраструктурного потенціалу– інформація про виробничу, соціальну та ринкову інфраструктуру, інформаційний, логістичний, науково-технічний потенціал;
- використання та перспективи розвитку потенціалу відтворення – інформація про інвестиційний (фінансовий) потенціал, організаційний потенціал.

Кожен напрям потребує детального вивчення з точки зору виявлення конкретного об’єкта, кількісної, вартісної та якісної оцінки, методики вибору альтернативних напрямів використання потенціалу та/або ресурсу, оцінки ефективності прийнятих рішень, форм та змісту звітності.

УДК 657.37

Ізмайлов Я.О., д.е.н., доцент,
професор кафедри податкової політики
Університет державної фіскальної служби України

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ПЕРСПЕКТИВНИЙ ІНСТРУМЕНТ КОМУНІКАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА

Система фінансового звітування залишається актуальною для отримання та подальшої аналітичної обробки важливої фінансової інформації про діяльність суб'єктів господарювання в індустріальному суспільстві. Разом з тим в сучасному постіндустріальному глобалізованому світі підприємствам вже недостатньо працювати на отримання тільки економічного ефекту. Адже привабливість суб'єкта господарювання визначається спрямованістю на інновації та розв'язання соціальних й екологічних проблем. Для економіки знань постіндустріального світу все більшого значення набуває інтегрована нефінансова звітність.

На противагу фінансовій звітності, призначенням якої є формування ретроспективної інформації про стан, формування і використання активів підприємства, основною особливістю інтегрованої звітності є фокус на інтелектуальних, фінансових, виробничих, природних, соціальних та людських ресурсах підприємства у розрізі створення вартості (капіталу). Проблема відсутності групи нефінансових показників у обов'язковій фінансовій звітності суб'єктів господарювання вирішується саме нефінансовим звітуванням з індивідуальною розробкою кожним суб'єктом господарювання методик відображення і складання економічної, соціальної та екологічної складових.

Визначення поняття „інтегрована звітність» , що містяться в працях науковців, доцільно згрупувати, виокремивши сім основних підходів: нова парадигма (концепція) звітності; інформація, що сприяє створенню вартості (капіталу) в періоді часу; звітність, яка включає фінансові та нефінансові показники, що об'єднана в єдиний чіткий формат; звітність, яка формується на принципах стійкого розвитку та відображає стратегічний напрям розвитку компанії; дієвий інструмент налагодження діалогу і взаєморозуміння між компаніями і зовнішнім співтовариством; корпоративна звітність; інструментарій подання результатів діяльності підприємства [1].

Під інтегрованою звітністю рекомендується розуміти звітність, яка в чіткому форматі об'єднує фінансові і нефінансові показники, що впливають на створення вартості (капіталу) та відображає стратегічні напрями розвитку компанії на засадах сталого розвитку.

Складання інтегрованої звітності надасть можливість суб'єктам господарювання в Україні значно підвищити прозорість своєї господарської, інвестиційно-інноваційної, соціальної, екологічної та суспільної діяльності. Зацікавлені юридичні та фізичні особи зможуть отримати інформацію про стратегію розвитку підприємства, інвестиції, інновації, соціальну відповідальність,

екологічну безпеку тощо. Інтегровану звітність подають такі відомі транснаціональні корпорації, як Ford, Johnson & Johnson, Shell, Disney, Procter & Gamble, Vodafone, Xerox, Microsoft, Cisco, HP, Siemens, BASF, Coca-Cola, ArcelorMittal, Novartis, Carrefour, Nokia, HSBC, Novo Nordisk. В Україні її оприлюднюють компанії, що здійснюють великий вплив на соціально-економічний розвиток та мають відповідальність перед суспільством. Серед них найвідомішими є: група „Систем Кепітал Менеджмент» , ДТЕК, ПАТ „Оболонь» , ТОВ „Нестле Україна» , Київстар, САН ІнБев Україна, Віді Груп, Life тощо.

Подання інтегрованої звітності на засадах сталого розвитку не є розповсюдженим в Україні. Причинами цього є цільові установки власників підприємств на збільшення прибутку менеджменту компаній та недолуга державна політика, яка не підтримує соціально-орієнтований бізнес, не створює передумов для заохочення суб'єктів господарювання, суспільства та суспільних організацій функціонувати на принципах сталого розвитку. Звітність, що складається на засадах сталого розвитку, на сучасному етапі розвитку економіки України належить до нефінансової. Проте вона набуває все більшої популярності. Тому систематизований розгляд нефінансового звітування на принципах сталого розвитку з визначенням його перспектив, позитивних та негативних наслідків для українських суб'єктів господарювання належить до важливих питань економічної науки, що потребують невідкладного вирішення.

Визначено, що основним важливим завданням складання інтегрованої звітності є зручне та коректне відображення в ній інформації про види вартості (капіталу) підприємства, зокрема виробничого, фінансового, людського, інтелектуального, соціально-репутаційного та природного капіталу.

Отже, обґрунтовано, що теоретико-методологічне підґрунтя подання звітності в умовах постіндустріальної економіки потребує удосконалення. Інтегрована звітність є перспективним інструментом комунікації підприємства з внутрішніми (працівниками) і зовнішніми (контрагентами, інвесторами, партнерами, суспільством тощо) зацікавленими користувачами, що дозволяє знаходити резерви розвитку економічної, екологічної і соціальної складових діяльності підприємства. Наведені в інтегрованій звітності підприємств фінансові та нефінансові показники можливо узагальнювати в межах окремих видів економічної діяльності, галузей національної економіки та країни в цілому. Це створить передумови для порівняння результатів інвестиційно-інноваційного розвитку України з іншими країнами світу, здійснюючи їх класифікацію за видами економічної діяльності, галузями економіки та іншими ознаками. Необхідність поглибленого вивчення теоретичної бази формування та відображення інтегрованої звітності на засадах сталого розвитку, вирішення основних питань практичного застосування методичних підходів і забезпечення адекватності змісту таких звітів визначають потребу проведення подальших ґрунтовних досліджень в цьому напрямі.

Список використаної літератури:

Безверхий К.В. Інтегрована звітність підприємства: економічна сутність поняття / Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук. праць. 2016. №4. С. 43-58.

УДК 657.37:005.3:631.11

Іщенко Я.П., к.е.н, доцент,
доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки
Вінницький національний аграрний університет

ЗВІТНІСТЬ ЗА СЕГМЕНТАМИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ

Формування фінансової звітності за сегментами здійснюється на основі норм П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами». Відповідно до нього, суб'єктами формування такої звітності є підприємства, організації та інші юридичні особи незалежно від форм власності (крім малих підприємств, неприбуткових організацій, банків і бюджетних установ) якщо підприємство зобов'язано оприлюднювати річну фінансову звітність або підприємство займає монопольне (домінуюче) становище на ринку продукції (товарів, робіт, послуг), або якщо щодо продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства до початку звітного року прийнято рішення про державне регулювання цін.

Відповідно до змін внесених до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» з 2019 р. фінансову звітність зобов'язані оприлюднювати, а відповідно, і формувати звітність за сегментами, усі середні та великі підприємства і підприємства, що становлять суспільний інтерес.

Виходячи із головного завдання звітності за сегментами, що полягає у наданні інформації важливої для ефективного управління як підприємством вцілому так і його структурними підрозділами, формування звітності за сегментами що базується на управлінському підході є доцільним для більшості суб'єктів господарювання. При цьому слід враховувати не лише організаційну структуру суб'єктів господарювання, а й галузеву специфіку, зокрема особливості сільськогосподарського виробництва.

Господарський сегмент або географічний сегмент визначається звітним, якщо більша частина його доходу створюється від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і одночасно показники його діяльності відповідають одному з таких критеріїв:

• дохід даного сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10% загального доходу;

• фінансовий результат даного сегмента становить не менше ніж 10% сумарного фінансового результату всіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно);

• балансова вартість активів даного сегмента становить не менше ніж 10% загальної балансової вартості активів усіх сегментів певного виду.

Якщо показники визначених сегментів задовольняють хоча б один із трьох критеріїв, то ці сегменти визнаються звітними.

Більшість господарюючих суб'єктів аграрного сектору не мають географічно розгалуженої структури. Зважаючи на специфіку

сільськогосподарського виробництва, на те що, виробничі потужності сільськогосподарських підприємств та основні ринки збуту знаходяться у межах однієї території, для формування інформації за сегментами в якості пріоритетних слід обирати господарські сегменти.

До 2016 р отримати інформацію для потреб визначення пріоритетних господарських звітних сегментів можна було скориставшись даними першого розділу форми №50-сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств». В даній статистичній формі, в розрізі кожного виду сільськогосподарської продукції, що вироблялась підприємством, зазначалась інформація про виробничу собівартість та дохід від реалізації. Проте, починаючи з 2017 р. в статистичній звітності №50-сг залишилась лише інформація про витрати, якої недостатньо для визначення пріоритетних та звітних сегментів. Це ще раз підтверджує необхідність використання управлінського обліку для виокремлення сегментів та складання звітності за сегментами.

У внутрішніх облікових регламентах підприємств слід передбачити відповідні регулюючі норми щодо визначення пріоритетних звітних сегментів та передбачити звітні показники та форми управлінської звітності за сегментами. Для потреб забезпечення запитів управління сільськогосподарських підприємств, зважаючи на їх організаційну структуру, доцільно виділити виробничі сегменти якими будуть пріоритетні напрямки діяльності в межах виробництва основних видів продукції. З їх використанням користувачі звітності за сегментами зможуть адекватно оцінити результати діяльності звітних сегментів та підприємства загалом.

Така інформація відрізнятиметься від традиційного формування управлінської звітності за видами продукції. Адже у виробничих звітах акумулюється інформація лише про витрати та кількість отриманої продукції. Використовуючи формат звітності за сегментами, користувачі, крім інформації про витрати, отримуватимуть інформацію про доходи виробничого сегмента та фінансові результати. При цьому розрізи такої інформації відрізнятимуться і від даних за центрами відповідальності, так як ними є виробничі та інші структурні підрозділи підприємства.

Отже, сільськогосподарським підприємствам слід акцентувати увагу на управлінському підході до формування звітності за сегментами та на створенні внутрішніх форм такої звітності. Формування звітності за сегментами, як інструменту отримання інформації для прийняття управлінських рішень є доцільним для сільськогосподарських підприємств всіх форм власності та організаційних форм. Відтак, менеджмент підприємства матиме змогу акумулювати повну та достовірну інформацію про звітні сегменти та ухвалювати на її основі обґрунтовані управлінські рішення щодо розвитку підприємства та можливостей розширення його діяльності.

УДК 657.1

Кирилюк Н.Р., магістрант
Супрунова І.В., к.е.н., доцент,
докторант кафедри обліку і аудиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Наявність та рух інвестиційної нерухомості знаходить своє відображення у балансі (звіті про фінансовий стан), звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід)і примітках до фінансової звітності (табл. 1).

Таблиця 1. Відображення інформації про операцій з інвестиційною нерухомістю у фінансовій звітності підприємства

Форма	*Деталізація*
Баланс(звіт про фінансовий стан)	рядок 1015 «Інвестиційна нерухомість»
Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)	рядок 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» рядок 2120 «Інші операційні доходи» рядок 2180 «Інші операційні витрати»
Примітки до фінансової звітності	рядок 105 «Інвестиційна нерухомість»

Відповідно до П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» вартість інвестиційної нерухомості в балансі (звіті про фінансовий стан) відображається окремою статтею у рядку 1015 «Інвестиційна нерухомість». Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», інвестиційну нерухомість можна відобразити або єдиною статтею «Інвестиційна нерухомість», або з використанням двох додаткових статей «Первісна вартість інвестиційної нерухомості» та «Знос інвестиційної нерухомості». Відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності, у статті «Інвестиційна нерухомість» наводиться справедлива вартість інвестиційної нерухомості, визначена на дату балансу, проте у разі якщо інвестиційна нерухомість обліковується за первісною вартістю, у цій статті наводиться її залишкова вартість, яка включається до підсумку балансу, а у додаткових статтях окремо наводяться первісна вартість інвестиційної нерухомості та сума зносу у дужках. Отже, використання додаткових статей в балансі (звіті про фінансовий стан) для інвестиційної нерухомості передбачено лише у випадку її оцінки за первісною вартістю. Якщо ж інвестиційна нерухомість оцінена за справедливою вартістю, то додаткові рядки не потрібні.

У звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) звітного періоду відображається:

1. Сума доходу від оренди інвестиційної нерухомості.

2. Сума прямих витрат (з виділенням окремо на ремонт і обслуговування), що визнані у зв'язку з утриманням інвестиційної нерухомості, яка генерує дохід від оренди протягом звітного періоду.

3. Сума прямих витрат (з виділенням окремо на ремонт і обслуговування), що визнані у зв'язку з утриманням інвестиційної нерухомості, яка не генерує доходу від оренди протягом звітного періоду.

Доцільно внести коригування у Звіт про фінансові результати в частині деталізації інформації для операцій з інвестиційною орендою, яка визнана основним видом діяльності підприємства, зокрема, в складі доходу від реалізації продукції окремо відображати дохід від товарів та дохід від оренди й супутніх послуг.

У примітках до фінансової звітності незалежно відметоду оцінкиінвестиційноїнерухомостінаводитьсятака інформація за кожною групою інвестиційної нерухомості:

1. Критерії щодо розмежування інвестиційної нерухомості та операційної нерухомості.

2. Відображена в звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід)звітного періоду інформація щодо інвестиційної нерухомості.

3. Обмеження щодо володіння, користування та розпорядження інвестиційною нерухомістю.

4. Сума укладених договорів на майбутнє:

4.1. На придбання,будівництво і підготовку інвестиційної нерухомості.

4.2. На ремонт,обслуговування і поліпшення інвестиційної нерухомості.

5. Вартість придбаної інвестиційної нерухомості.

6. Сума капітальних інвестицій в інвестиційнунерухомість за звітний рік.

7. Вартістьпридбаної інвестиційної нерухомості внаслідок об'єднання та/або придбання підприємств.

8. Балансовавартістьінвестиційноїнерухомості,що вибула.

9. Дохід від вибуття інвестиційної нерухомості.

10. Вартість інвестиційної нерухомості,переведеної із/до запасів та операційної нерухомості.

11. Іншізмінибалансовоївартостіінвестиційної нерухомості.

Проте, у Примітки до фінансової звітності в рядку 105 інформація щодо об'єктів інвестиційної нерухомості розкрита неповністю, тому необхідним є включення до даної форми окремого розділу для інвестиційної нерухомості, у якому необхідно зазначити інформацію, передбаченурозділом «Розкриття інформації про інвестиційну нерухомість у примітках до фінансової звітності» П(С)БО 32.

Крім того, з метою ефективного управління операціями з інвестиційною нерухомістю необхідною є розробка і запропоновадження на підприємстві пакету внутрішньої звітності, призначеного для відображення наявності та руху інвестиційної нерухомості.Розроблені рекомендації щодо удосконалення форм звітності дозволять підвищити якість інформаційного забезпечення для прийняття ефективних управлінських рішень.

УДК 658.14

Коваль Л.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Вінницький національний аграрний університет

ПОНЯТТЯ ТА ЗАСТОСУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

В останні роки можна спостерігати поступове виникнення нової парадигми бухгалтерської звітності, що є реакцією облікової системи на неспроможністьзадовольнити зростаючі потреби користувачів релевантною інформацією для прийняття управлінськихрішень. Це пов'язано як з поступовим впровадженням в практику звітування підприємств нових видів і форм звітів, їх об'єднанням в єдиний звіт, так і з виникненням міжнародних організацій, які забезпечують регулювання та методологічну підтримку такої звітності шляхом випуску стандартів, керівництв та методичних рекомендацій по її застосуванню та принципів і форматів її складання [2].

Сучасний стан економічного середовища, зміна його під впливом безлічі різноманітних чинників призвели до зміни інформаційних потреб основних користувачів звітності, пошуку нових підходів до оцінки ефективності діяльності підприємства.

Сучасна звітність повинна бути дієвою, раціональною, економічною, повинна містити інформацію про систему ресурсів, що використовуються, а також бути орієнтованою на стратегію управління в коротко-, середньо- й довгостроковому періодах. Сучасні підприємства потребують еволюції в системі звітності, спрощення й обміну мегатенденціями без ускладнення та неадекватності вимог до поточної звітності. На даний час у звітах спостерігаються значні інформаційні прогалини [3].

На сьогодні досить поширеним є поняття інтегрованої звітності. Вважається, що інтегрована звітність являє собою узагальнену інформаційну систему фінансового та не фінансового характеру.

Значна кількість наукових праць протягомостанніх десятиліть щодо інтегрованої звітності, яка на сучасному етапі розвитку економіки України та світу тільки впроваджується, переконує в актуальності згаданоїтеми. У своїх дослідженнях науковці визначають, що перехід від фінансової, бухгалтерської звітності до інтегрованої звітності єпріоритетним напрямом розвитку бухгалтерського обліку та звітності.

Сучасні вимоги до корпоративної звітності істотно змінилися. Необхідність зміни в розумінні сутікорпоративної звітності підприємств спричинено умовами діяльності сучасних підприємств, пов'язаних з підвищеною увагоюсуспільства до екологічних і соціальних проблем [3].

Нормативне закріплення концепції інтегрованої звітності в обліковому середовищі відбулося з виникненням ряду міжнародних організацій, які зайнялися її розвитком та просуванням на ринки капіталу, а також із виходом методичних рекомендацій інших організацій, що займалися розробкою не

фінансових звітів, однак переорієнтували свої підходи на інтегровану звітність або адаптували свої моделі шляхом уможливлення складання на їх основі інтегрованих звітів. Так у 2010 р. було створено «Міжнародний комітет з інтегрованої звітності» (IIRC), у 2011 р. – «Раду з розробки облікових стандартів зі стійкого розвитку» (SASB), у 2013 р. представники організації «Глобальної ініціативи звітності» (GRI) опублікували документ «G4 Guideliness», в якому зазначені рекомендації про порядок подання інформації про стійкий розвиток у звітах різних форматів, зокрема, в інтегрованих звітах [1].

Появу нової парадигми бухгалтерської звітності фактично можна визнати закономірним процесом, оскільки зміни, що відбулись протягом останніх років в інституційному середовищі бухгалтерського обліку, повинні бути обов'язково враховані шляхом удосконалення облікового методологічного апарату. Перехід від однією парадигми до іншої характеризується наявністю глибоких структурних зрушень в існуючій концепції бухгалтерської звітності, що значно змінює розуміння її сутності та зумовлює необхідність розробки нових моделей прийняття рішень користувачами на її основі(на основі фінансових та не фінансових показників) [2].

Слід зазначити, що основною метою формування інтегральної звітності є створення та використання загальної концепції корпоративної звітності, що розкриває інформацію комплексного характеру про діяльність підприємства.

Отже,впровадження інтегрованої звітності у практику вітчизняних підприємств забезпечить адекватну оцінку ефективності діяльності останніх у довгостроковій перспективі, підвищить їх прозорість та поєднає всю істотну фінансову й нефінансову інформацію вкороткій, зрозумілій і зручній для користувача формі.

Інтегрована звітність є лише одним з інструментів відходу від домінуючоїпозиції фінансових показників як основногоіндикатора результатів діяльності організації, а також загальної націленості на фінансову складову діяльності підприємства, направлення інтересів на соціальну й екологічну сторону. Інтегрована звітність забезпечитьсталий розвиток і функціонуваннясучаснихсільськогосподарських підприємств при оптимальному використанні фінансового, виробничого, людського, інтелектуальногоприродного та соціального капіталу [3].

Проведене дослідження підтверджує потребу в подальших постійних дискусах на обрану тему.

Список використаної літератури:

1. Томчук В.В. Інтегрована звітність: новий етап у еволюції бухгалтерського обліку / В.В. Томчук // Фінанси, облік, банки. 2017. №1 (22). С. 170-180.

2. Куцик П. Інтегрована звітність як нова парадигма розвитку бухгалтерської звітності / Петро Куцик, Максим Корягін // Бухгалтерський облік і аудит. 2015. №5. С.11-18.

3. Шевчук Н.С. Інтегрована звітність: поняття та економічна сутність / Н.С. Шевчук // Економіка АПК. – 2018. – № 12. – С.95-102.

УДК 657.1

Козир І.І., магістрант
Мельник Т.В., магістрант
Науковий керівник – Вигівська І.М., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

СТРАТЕГІЧНА СЕГМЕНТНА ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ: СКЛАД ТА ПЕРЕВАГИ ФОРМУВАННЯ

Результати досліджень дозволили констатувати, що в стратегічній управлінській звітності необхідно узагальнювати інформацію, яка б дозволила відстежити ступінь наближення суб'єкта господарювання до стратегічних цілей і дозволить коригувати як і майбутні управлінські рішення, так і фактичну ситуацію. Стратегічна звітність повинна орієнтуватися на дані бюджетування, фінансового планування та прогнозування, показники оцінки вартості суб'єкта господарювання.

Стратегічна сегментна звітність – це сукупність відомостей, що мають внутрішню структуру, засновану на системі показників, за допомогою яких розкривається зміст відповідного елемента звітності про стан зовнішнього і внутрішнього середовища, що задовольняють інформаційні потреби повноважних осіб в обліково-звітній, аналітичній і позаобліковій інформації про сегменти бізнесу суб'єкта господарювання з метою прийняття стратегічних управлінських рішень.

Стратегічна сегментна звітність дозволить суб'єкту господарювання вирішувати наступні завдання:

1) обґрунтовано прийняти стратегічні управлінські рішення на основі достовірної інформації;

2) моделювати, прогнозувати та аналізувати сегменти бізнесу та суб'єкта господарювання в цілому;

3) надавати інформацію про результати діяльності сегментів бізнесу в необхідних аналітичних розрізах.

Стратегічно сегментну звітність можна узагальнити за наступними групами та навести їх складові:

1) Стратегічна звітність про вартість:

– звіт про майбутні платежі постачальникам і підрядникам (партнерський капітал);

– звіт про майбутні продажі (клієнтський капітал);

– звіт про майбутні внутрішні витрати на оплату праці, збут, управління, рекламу тощо;

– звіт про майбутні інвестиційні витрати;

– звіт про майбутні податкові платежі;

– звіт про майбутній чистий прибуток.

2) Стратегічна звітність про ризики:

– карта ризиків на планований період – формується з метою наочного відображення основних ризиків, дозволяє оцінити сукупність всіх ризиків,

ранжувати їх за ступенем значущості, акцентувати увагу на управлінні найбільш значущими ризиками;

– панель ризиків – детальний опис ризиків, відображених у карті ризиків, дозволяє здійснювати моніторинг цих ризиків (в панелі представлені показники ризиків, динаміка кількісних значень яких дозволяє оцінити тенденцію цих ризиків і ступінь управління ними);

– звіт про методи управління ризиками – формується з метою оцінки повноти існуючих заходів з управління ризиками;

– програма заходів щодо зниження ризиків – містить рекомендації щодо оптимізації існуючих або впровадження нових методів управління ризиками.

3) Стратегічна звітність про фізичну і фінансовому капіталі:

– звіт про власне майно;

– звіт про ліквідність активів і їх участю у відтворенні фізичного капіталу;

– звіт про амортизується майно;

– стратегічний баланс капіталу;

– звіт про інвестиційний майно;

– звіт про фінансові активи.

4) Стратегічна звітність про фінансові результати суб'єкти господарювання:

– звіт про бюджетні і фактично отримані доходи;

– звіт про витрати з бюджету і фактично проведені витрати;

– звіт про прибуток.

5) Стратегічна звітність про бізнес-перспективи суб'єкта господарювання:

– звіт про цільові пріоритети суб'єкта господарювання містить: бачення, місію, а також стратегічні цільові пріоритети суб'єкта господарювання;

– звіт про стан зовнішнього і внутрішнього середовища суб'єкта господарювання включає: характеристику потенційних переваг перед конкурентами, визначення перспектив розвитку галузі та ключових для діяльності суб'єкта господарювання ресурсів, ключові компетенції, вибір ресурсів і можливість їх оптимального застосування та інше.

– звіт про пріоритетні джерела фінансування суб'єкта господарювання: власних (прибуток, амортизаційні відрахування та інші), позикових (довгострокові кредити банків, емісія облігацій, інвестиційний лізинг та інші) і залучених (акціонерний капітал та інші);

– звіт про пріоритетні напрямки розвитку суб'єкта господарювання, який містить: усвідомлений вибір стратегічної позиції із зазначенням терміну отримання результату, заходи щодо оптимізації бізнесу, що піднімають його конкурентоспроможність і побічно впливають на вартість суб'єкта господарювання.

Індивідуальні особливості суб'єкта господарювання та галузі, в якій вона функціонує, відображаються в звіті про стан зовнішнього і внутрішнього середовища. У звіт повинні бути включені показники, властиві всім організаціям, перелік яких може бути доповнений з урахуванням індивідуальних особливостей конкретної суб'єкта господарювання і сегментів його бізнесу.

УДК 657.3

Колісник О.П., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Університет державної фіскальної служби України

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Складання інтегрованої звітності, визначається як процесподання підприємством відомостей, що обумовлюються формуванням періодичного інтегрованого звіту про створення цінності впродовж відповідного періоду.

Вітчизняні підприємства розпочали формування інтегрованої звітності і одразу стикнулися з проблемою, яка полягає у тому, що чинна система звітності не завжди забезпечена внутрішніми взаємозв'язками і тим самим вимагає від інвесторів та управлінського персоналу підприємства додаткових зусиль щодо пошуку потрібної інформації в напрямі сталого розвитку,що відповідно збільшує витрати.

У випадку прийняття керівництвом підприємства управлінських рішень, дуже важливо володіти такою інформацією, яка б характеризувала різніаспекти його діяльності.Саме така звітність поєднує фінансові та не фінансові показники і надає повну інформацію щодо діяльності суб'єкта господарювання.

Інтегрована (корпоративна) звітність – гармонізація фінансової та нефінансової звітності, де узагальнено інформацію про фінансовий стан та результати фінансово-господарської, соціальної та екологічної діяльності підприємств, що дає можливість оцінити ефективність прийнятих управлінських рішень та визначити стратегічні аспекти розвитку. Основною метою інтегрованої звітності є надання достовірної інформації про всесторонню діяльність підприємства відповідно до стратегічних завдань та моделей управління [1].

Інтегрована звітність підприємств складається з трьох основних видів звітності: екологічної, соціальної та звітності щодо корпоративного управління. Окрім того, інтегрована звітність надає чітке розуміння, наскільки підприємство є стійким і як відбувається створення його вартості, оскільки містить прогнози щодо різних періодів його діяльності.

Указані форми звітів характеризуються, в першу чергу, спільною метою, яка полягає у наданні інформації про результати діяльності підприємства за різними сферами. А по-друге, наявністю, переважноне фінансової інформації, тобто, даних про якісні та кількісні аспекти соціально-економічної діяльності тощо.

За рівнем інтеграції можна виокремити два підходи до формування нефінансових звітів:

- у вигляді окремого документа, що описує діяльність підприємства в соціальній та екологічній сферах;
- у вигляді тематичного розділу річної звітності підприємства.

Інтегрована звітністьзабезпечує впевненістю інвесторів, що перед ними підприємство, яке заслуговує на довіру, орієнтоване на перспективне зростання та ретельно оцінює свою діяльність, є відповідальним в усіх сферах, а не лише прагне досягнення короткострокового успіху.

Необхідною умовою формування сучасного механізму управління і підвищення його ефективності є розвиток концепції соціальної відповідальності бізнесу, складовою якої є розроблення та складання соціального звіту.

Соціальна звітність являє собою абсолютно добровільне подання інформації про соціальну, економічну та екологічну результативність підприємства, яка стандартизує цю інформацію відповідно до однієї з систем показників результативності та надає її в публічному доступі всім зацікавленим представникам.

При формуванні соціальних звітів використовуються відповідні показники, принципи і правила, які визначені міжнародними стандартами складання звітів та являють собою методологіюїх впровадження в практику прийняття управлінських рішень. Основною їх метою є підвищення якості інформаційного супроводу діяльності підприємства та ефективності управління і, як наслідок, покращення показників діяльності.

Гармонізація екологічної, економічної та соціальної політики розглядається сьогодні як стратегічний пріоритет усе більшим колом промислових підприємств. Серед головних чинників соціалізації та екологізації діяльності підприємств слід виділити необхідність виконання державних законодавчих норм, постійне посилення яких вимагає швидкого прийняття заходів, а також застосування державою інших інструментів природоохоронної політики, що стимулюватимуть підприємства до зниження витрат[2].

Інтегрована звітність забезпечить сталий розвиток і функціонування підприємства при одночасному використанні фінансового, виробничого, людського, інтелектуального природного та соціального капіталу.

Таким чином, запровадження інтегрованої звітності у практичну діяльність вітчизняних підприємств надасть можливість більш правильно оцінювати ефективність їх діяльності у довгостроковій перспективі. А головне, це забезпечить прозорість діяльності та поєднає всю суттєву фінансову і не фінансову інформацію за короткий період часу та представить її у зручній та зрозумілій для користувача формі.

Список використаної літератури:

1. Проданчук М.А. Інтегрована звітність – інструмент управління підприємством. Бухгалтерський облік і аудит. 2014. № 2. С. 24–31.

2. Грицишен Д.О. Бухгалтерський облік в системі управління економіко-екологічною безпекою. Ефективна економіка. 2015. № 9.

УДК 657

Король С.Я., д.е.н, доцент,
професор кафедри обліку та оподаткування
Фоміна О.В., д.е.н, професор,
завідуюча кафедри обліку та оподаткування
Київський національний торговельно-економічний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК НАВЧАЛЬНА ДИСЦИПЛІНА

Процеси глобалізації та євроінтеграції є фактором подальшого розвитку професійної діяльності бухгалтерів. Актуальні проблеми розвитку людства, що пов'язані з господарською діяльністю, формалізовані і знаходять відображення в новій формі звітності. Вони вимагають від професійних бухгалтерів оволодіння теоретичними знаннями й отримання практичних навичок, які необхідні дляскладання інтегрованої звітності.

У зв'язку з сучасні навчальні програми закладів вищої освітив Україні передбачають відповідну підготовки бухгалтерів через включення до своїх навчальних планів дисципліни «Інтегрована звітність».Оскільки досі питання організації та методики складання інтегрованої звітності не повністю розкриті і вивчені, впровадження дисципліни «Інтегрована звітність» у навчальний процес пов'язане з низкою проблем. Однією з них є визначення змісту даної дисципліни.

У Київському національному торговельно-економічному університеті дисципліна «Інтегрована звітність» викладається на кафедрі обліку та оподаткування. Вона включена до навчальної програми підготовкистудентів освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 071 «Облік та оподаткування», спеціалізацій «Облік та оподаткування в міжнародному бізнесі» та «Облік і податковий консалтинг».

Інформаційною основою для розробки навчальної програми нової дисципліни стали Міжнародніосновиінтегрованоїзвітності відIIRC,а також аналітичні звіти професійних організацій, наукові публікації зарубіжних і вітчизняних дослідників та опубліковані підприємствами інтегровані звіти.

Предметом вивчення дисципліни «Інтегрована звітність» обранотеоретичні засади та існуючу практику складання інтегрованої звітності підприємствами.

Мету вивчення дисципліни визначено як формування у майбутніх фахівців сучасних теоретичних знань про інтегровану звітність підприємств, концептуальні засади складання інтегрованої звітності, визначення її суттєвих аспектів і змістовне наповнення, а також організаційно-методичні підходи до обліково-інформаційного забезпечення інтегрованої звітності підприємства.

Програмою дисципліни були передбачені такі актуальні завдання:

- формування у студентів уявлення про створення цінностей підприємствами та переваги інтегрованого звітування;
- визначення сутності інтегрованої звітності та змістових вимог її користувачів;

• вивчення основ нормативно-правового регулювання інтегрованої звітності;

• оволодіння принципами складання інтегрованої звітності;

• ознайомлення зі структурою й особливостями формування фінансових показників інтегрованого звіту;

• вивчення загальних засад формування системи нефінансових показників інтегрованого звіту;

• формування уявлення про планування, організацію та координацію заходів з підготовки інтегрованого звіту.

В результаті вивчення дисципліни «Інтегрована звітність» студенти отримують можливістьознайомитись, зокрема, з:

• понятійнимі категоріальним апаратом щодо інтегрованої звітності підприємства;

• сутністю інтегрованого підходу до оцінки діяльності підприємств;

• загальними засадами планування, організації та координації заходів з підготовки інтегрованого звіту;

• вимогами щодо загальної характеристики діяльності суб'єктів звітування, фінансових і нефінансових показників інтегрованої звітності;

• існуючимипрактиками інтегрованого звітування у світі та в Україні.

Отримані знання сприятимуть формуванню у студентів вмінь щодо:

• визначення суттєвих аспектів інтегрованого звітування;

• застосування принципів інтегрованої звітності;

• ідентифікації суттєвих економічних, екологічнихі соціальних аспектів діяльності підприємства для їх відображення у інтегрованому звіті;

• визначення факторів, що мали суттєвий вплив на діяльність підприємства у регіонах присутності та формування показників інтегрованого звіту;

• встановлення вартості капіталу підприємства;

• характеристики ризиківі можливостей підприємства створювати цінність у короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі;

• визначення напрямків покращення економічних, екологічних і соціальних наслідків діяльності підприємств;

• складання інтегрованого звіту та інтегрованого мислення.

Зміст дисципліни «Інтегрована звітність» викладено у семи темах, а саме: Теоретичні основи інтегрованого звітування; Міжнародні регламенти інтегрованого звітування; Оцінювання та розкриття інформації про капітал підприємства у інтегрованій звітності; Облікове забезпечення інтегрованого звітування; Інформаційно-аналітична модель управління ризиками інтегрованого звітування; Інформаційні технології інтегрованого звітування;Інтегроване звітування підприємств у світі та в Україні.

Така структура та змістове наповнення навчальної дисципліни «Інтегрована звітність» дозволить підготувати студентів, які навчаються за спеціальністю 071 «Облік та оподаткування»,відповідно до поставленої мети та новітніх потреб ринку праці в Україні.

УДК 657

Коротаев С.Л., д.э.н., профессор,
директор ЗАО «АудитКонсульт»

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ БЕЛОРУССКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Порядок составления консолидированной отчетности регламентируется в Беларуси национальным стандартом «Консолидированная бухгалтерская отчетность» № 46 от 30.06.2014 г. (далее – стандарт № 46), подготовленным с учетом норм и принципов МСФО и введенным в действие с 1 января 2015 года.

В соответствии со стандартом № 46 консолидированная отчетность – это бухгалтерская отчетность, составляемая по группе организаций как бухгалтерская отчетность единой организации. При этом под группой организаций понимаются: холдинг; хозяйственное общество и его унитарные предприятия, дочерние и зависимые хозяйственные общества; унитарное предприятие и его дочерние унитарные предприятия.

Согласно п. 5 стандарта № 46 консолидированная отчетность должна составляться материнским предприятием по формам, устанавливаемым им самостоятельно. При этом необходимость составления консолидированной отчетности устанавливается либо самим материнским предприятием, либо вышестоящей для материнского предприятия организацией (если таковая имеется). Какой-либо ответственности за не составление консолидированной отчетности действующее законодательство не устанавливает.

Следует отметить, что стандарт № 46 достаточно сложен для понимания. Он вводит такие нетрадиционные для национальной системы учета понятия, как «нереализованная прибыль (убыток)», «неконтролирующая доля», «гудвилл» и др. Порядок расчета названных показателей хотя частично и определен, однако он имеет настолько общий характер, что сформировать консолидированную отчетность без выпуска дополнительных разъяснений к этому порядку практически невозможно. Как результат, несмотря на то, что стандарт действует уже более 4 лет, консолидированная бухгалтерская отчетность в соответствии с этим стандартом самими предприятиями практически не составляется.

Если к составлению консолидированной отчетности привлекать сторонние организации, имеющие опыт составления консолидированной отчетности с учетом норм и принципов МСФО, то затраты на консолидацию будут настолько существенны, что многие предприятия предпочитают не выполнять такие работы изначально либо выполнять их в упрощенном варианте – без использования соответствующих консолидационных корректировок.

В целом следует признать, что стандарт № 46, подготовленный в рамках мероприятий по гармонизации национальной системы учета и отчетности с нормами и принципами МСФО, является нерабочим, требующим существенных корректировок и дополнений.

В случае составления консолидированной бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Республики Беларусь такая отчетность

подлежит ежегодному обязательному аудиту с учетом норм ст. 17 Закона «Об аудиторской деятельности» № 56-З от 12.07.2013 г. (далее – Закон № 56-З).

В соответствии со ст. 17 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-З от 12.07.2013 г., начиная с отчетности за 2016 год, общественно значимые организации обязаны составлять годовую консолидированную отчетность в соответствии с МСФО. К общественно значимым организациям отнесены: открытые акционерные общества, являющиеся учредителями унитарных предприятий и (или) основными хозяйственными обществами по отношению к дочерним хозяйственным обществам, банки и небанковские кредитно-финансовые организации, страховые организации.

Как показывает практика, годовая консолидированная отчетность в соответствии с МСФО составляется и аудируется в Беларуси преимущественно силами международных аудиторских компаний, имеющих опыт выполнения таких работ. Что касается предприятий, входящих в группу, отчетность которых подлежит консолидации, то они консолидацией, как правило, не занимаются. Не занимаются консолидацией и аудитом отчетности, составленной в соответствии с МСФО, национальные аудиторские компании, испытывающие дефицит специально подготовленных кадров, способных выполнить такие работы.

Особо следует отметить, что аудит отчетности, составленной в формате МСФО, освобождает от проведения аудита отчетности, составленной в соответствии с нормами национального законодательства (ст. 17 Закона № 56-З). В этой связи очевидно, что неподтвержденная национальная отчетность, трансформированная в формат МСФО, содержит в себе все риски, обусловленные не проведением аудита отчетности на предмет ее соответствия нормам национального законодательства. Соответственно, существенные риски содержит и отчетность, составленная в соответствии с МСФО на основе непроаудированной национальной отчетности.

С 1 января 2020 года в Беларуси в связи с вступлением в силу новой редакции Закона «Об аудиторской деятельности» № 229-З от 18.07.2019 г. (далее – Закон № 229-З) проведение обязательного аудита отчетности, составленной в формате МСФО, не освобождает более субъектов хозяйствования от аудита индивидуальной отчетности, составленной в соответствии с нормами национального законодательства. Освобождению от обязательного аудита полежит теперь только консолидированная отчетность, составленная в соответствии с национальным законодательством, если был проведен аудит такой отчетности в формате МСФО (п. 6 ст. 22 Закона № 229-З).

В перспективе, в целях упорядочения работ, связанных с консолидацией отчетности, следует, по нашему мнению, реализовать следующие мероприятия:

- доработать стандарт № 46 с тем, чтобы он позволял субъектам хозяйствования самостоятельно осуществлять консолидацию отчетности организаций, входящих в группу;

- обеспечить на законодательном уровне приоритет в осуществлении аудита отчетности, составленной в соответствии с МСФО, национальным аудиторским компаниям.

УДК 657.01

Корягін М.В., д.е.н., професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку
Чік М.Ю., к.е.н.,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет

РОЗВИТОК ОЩАДЛИВОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Виробнича Система «Тойоти» – це унікальний підхід компанії до виробництва, що у сучасних умовах господарювання знайшла своє відображення у організації бухгалтерського обліку на підприємствах різних видів економічної діяльності та форм власності. Вона стала підвалиною руху за «ощадливе виробництво» – однієї з найпопулярніших течій кінця XX століття (поряд із «шість сигм»). Утім хоча рух за ощадливість набув поширення, більшість спроб застосувати його принципи на практиці досить проблематичні, оскільки діюча система організації бухгалтерського обліку на підприємствах є нормативно врегульованою та імперативною. Причина в тому, що майже всі підприємства приділяють надто багато уваги інструментам, наприклад «5S» або «тоді, коли треба», практично не мають розуміння ощадливості як цілісної системи, яка мусить стати культурою організації бухгалтерського обліку підприємства. У більшості підприємств, які намагаються втілювати філософію ощадливості, топ-менеджери рідко цікавляться щоденними операціями та безперервним удосконаленням системи бухгалтерського обліку – невід'ємними частинами цієї філософії.

Що таке, власне, ощадливе виробництво? Можна сказати, що це кінцевий результат застосування Виробничої Системи «Тойоти» до всіх ділянок бізнесу, у тому числі й бухгалтерського обліку Такі вчені як Джеймс Вумек та Даніел Джонс визначають ощадливе виробництво як процес у п'ять етапів: визначення цінності для споживача; визначення потоку створення цінності; побудова безперервного потоку; створення цінності (потік одиничних виробів); створення системи «витягування» продукту споживачем та прагнення до досконалості. Інтерпретація цих етапів для організації бухгалтерського обліку на підприємстві передбачає наступне: визначення цінності інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, визначення основних складових інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, побудова безперервного інформаційного потоку, створення цінності кожної складової інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку (у розрізі основних підрозділів діяльності підприємства), створення інноваційної системи інформаційного забезпечення, яка б була базисом для прийняття ефективних управлінських рішень.

Щоб організувати ощадливий бухгалтерський облік, треба зосередитися на потоці створення інформаційного базису. Цей потік має бути безперервним і працювати за системою «витягування», що орієнтується на попит споживачів і в короткі інтервали часу забезпечує тільки такою інформацією, що потрібно для кожного наступного операційного циклу. За всім цим стоїть культура ощадливого бухгалтерського обліку, кожна ділянка якого повинна бути ефективно організована.

Таїчі Оно, автор Виробничої Системи «Тойоти» у наукових працях зазначав: «усе, що ми робимо, – це аналізуємо часовий проміжок від часу отримання замовлення від споживача до часу отримання грошей за продукт. Ми зменшуємо цей проміжок, усуваючи з нього втрати, які не додають цінності». Цей постулат повинен бути застосований і для організації ощадливого бухгалтерського обліку, з метою мінімізації часу і втрат на різних ділянках. Поряд з перспективними напрямами впровадження Виробничої Системи «Тойоти» у діяльність підприємств, у тому числі при організації бухгалтерського обліку, існують і парадоксальні твердження філософії Виробничої Системи «Тойоти» стосовно втрат, які не додають цінності:

- іноді краще не здійснювати реєстрацію інформації в регістрах бухгалтерського обліку щоденно, якщо при цьому витрати на таку операцію перевищують цінність цієї інформації. Це робиться для того, щоб уникнути перевиробництва – основної втрати у Виробничій Системі «Тойоти»;
- іноді краще створити запас готової продукції, щоб вирівняти виробничий графік, аніж продукувати товар відповідно до нестабільного попиту споживачів. Вирівнювання графіка (хейдзунка) – це основа систем потоку й «витягування», а також мінімізації запасів у ланцюзі поставок. (Вирівнювати виробництва означає таке згладжування об'єму виробленої продукції та виробництво асортиментних одиниць, за яких виробничий план і графік будуть майже незмінними щодня, незважаючи на коливання попиту). Для прийняття управлінських рішень повинен бути створений накопичувальний інформаційний базис, тому інформація не повинна формуватися миттєво;
- іноді краще вибірково збільшити накладні витрати на оплату працю. Якщо втрати компенсують з кишені працівників, які створюють цінність, треба надати їм підтримку – так, як підтримують хірурга, який проводить критичну операцію. Інколи краще залучити додаткових облікових працівників для того, щоб мати більш оперативну і якісну інформацію, на основі якої будуть прийматись управлінські рішення;
- виробництво продукції якомога швидшими темпами – це не першочергове завдання. Виробляти продукцію треба зі швидкістю, яка відповідає попиту споживачів. Працювати швидше лише заради того, щоб втиснути максимум із працівників, – ще одна форма перевиробництва, яка призводить лише до збільшення витрат на працю. Краще реєструвати та накопичувати бухгалтерську інформацію в плановому режимі, ніж допускати понадплановий режим роботи працівників, які формують облікову інформацію, враховуючи те, що така інформація не буде одразу використана для прийняття управлінських рішень;
- інформаційні технології краще застосовувати вибірково. Навіть якщо вам доступна автоматизація, яка начебто виправдовує свою вартість за рахунок зменшення кількості персоналу, здебільшого краще застосовувати ручні процеси. Люди – це найгнучкіший ресурс, який є у вашому розпорядженні. Якщо ви не змогли розробити ефективних ручних процесів, тоді незрозуміло, де і чи взагалі потрібна вам автоматизація для їхньої підтримки. Витрати на організацію автоматизації облікового процесу не повинні перевищувати витрати на оплату праці облікових працівників, які формують інформацію для прийняття управлінських рішень.

УДК 631.162:657

Краєвський В.М., д.е.н., доцент,
завідувач кафедри управлінського обліку,
бізнес-аналітики та статистики
Костенко О.М.,к.е.н.,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Київський кооперативний інститут бізнесу і права

ЗВІТНІДЕТЕРМІНАНТИ ІНТЕГРОВАНОЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ

Інтеграція України в міжнародне співтовариство потребує реформування системи бухгалтерського облікуі звітності, а також з їх допомогою набуття професійних знань і вмінь працівниками щодо прийняття ефективних управлінських рішень.Дослідженню теоретико-методологічних аспектів формування єдиної системиобліку присвячено роботи як вітчизняних, так і зарубіжних вчених. Разом з тим, вивчення напрацювань та практика діяльності свідчать про те, що досі залишаються дискусійними ряд положень, пов'язаних з визначенням принципів і методів звітних науково-обгрунтованих інтеграційнихаспектів розробки системи обліку як дієвого управлінського інструменту в контексті сервісної її функціональності.

Метою дослідження є дослідити теоретико-методичні положення звітного обґрунтування принципів і методів створенняєдиної системи обліку в сервісній функціональності прийняття з її допомогою якісних управлінських рішень.

Звітне обгрунтування інтегрованої системи бухгалтерського обліку передбачає врахування всіх потреб різних користувачів та оптимізацію єдиного компонента, якому підпорядкована обробка інформації. Проте, кожен користувач повинен мати змогу отримати конкретну інформацію, необхідну для прийняття ним якісних рішень.

Особливості звітного обгрунтування інтегрованої системи бухгалтерського обліку повинні враховувати те, що користувачів можна поділити на дві різні групи: до першої відносяться ті, потреби яких мають більш макроекономічний характер, наприклад, органи державної влади; до другої – ті, потреби яких мають більш мікроекономічний характер (майже всі інші користувачі). Тому інтегрована система повинна акумулювати потреби різноманітних користувачів, які задовольняють різні джерела даних: бухгалтерський і статистичний облік, облік у державному секторі, бухгалтерський облік з врахуванням вимог податкових органів, фінансовий і управлінський облік.

Отже, обґрунтовуючи за звітними детермінантами інтегровану систему обліку, ми досліджуємо відмінності не тільки між різними його видами(управлінським, фінансовим, податковим та статистичнимобліком)[2; 4;

7], а й в приватному та державному секторах економіки[5; 6]. Процес взаємодії між ними визначає головну складність інтегрованої системи. Треба відзначити, що зміни в законодавстві безпосередньо впливають на ведення бухгалтерського обліку, ускладнюючи його, створюють певні незручності і призводять до неправильного трактування окремих дефініцій при заповненні звітності та прийнятті на її основі якісних рішень.

Сьогодні також слід говорити й про систему бухгалтерського обліку, яка не обмежується грошовим вимірником, системою рахунків та подвійним записом і реєстрацією лише фактів минулого. Адже бухгалтерський облік ставить своїм завданням описувати, пояснювати, передбачувати факти і одночасно спрямовувати наші дії. В цьому він спирається на чотири види моделей: описові, пояснювальні, прогностичні та моделі прийняття рішень[9].

Подібні підходи [8]виділяють три типи облікової інформації, а саме для:рахівництва (безперервне накопичення і класифікація даних для оцінки діяльності підприємства);привернення уваги (регулярна звітність, яка містить інформацію про відхилення та їх інтерпретацію за окремими сегментами); вирішення проблеми (інформація щодо можливих результатів майбутніх дій та рекомендації стосовно вибору оптимального варіанта). Таке визначення завдань бухгалтерського обліку дає змогу говорити про необхідність створення за звітними детермінантами інтегрованої системи обліку, яка має забезпечити інформаційні потреби як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів.

Узагальнюючи наведений матеріал, слід відмітити, що звітно обґрунтована інтегрована система обліку – це система збору, перетворення та надання зовнішнім і внутрішнім користувачам надійної, доречної та своєчасної інформації про минулі та майбутні господарські операції підприємства з урахуванням можливого впливу відповідних чинників.Розглядаючи економічну інформацію можна без ускладнень виділити повідомлення для внутрішнього користування, бухгалтерську, податкову та статистичну звітність. Проте значна кількість показників дублюється у різних видах звітності, що ускладнює роботу. Усунення цих недоліків можна досягти шляхом інтеграції обліку із застосуванням системного підходу.Відмінності в змісті та структурі інформації, що використовується інвесторами, податковими і статистичними органами, управлінським персоналом підприємства, спираючись на такий підхід зумовлюють необхідність спеціалізації облікових працівників, розробки і удосконалення специфічних методів перетворення інформації.У цій ситуації головною практичною проблемою є забезпечення в межах однієї системи потреб користувачів, інтереси яких суттєво відрізняються.Інституційний підхід, а саме використання принципів і методів звітних науково-обгрунтованих інтеграційних аспектів розробки системи обліку, як дієвого управлінського інструменту в контексті сервісної її функціональності, дає можливість

використовувати еволюційно-соціологічні методи для реконструкції присутності суб'єкта бухгалтерського обліку в частині звітних характеристик його потенційних можливостей.

Список використаної літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996–XIV/ [Електронний ресурс]. Режим доступу : // http://zakon.rada.gov.ua.

2. Інформаційна система управління сільськогосподарським підприємством : аналітичні індикатори формування і результативності / [Камінська Т.Г., Краєвський В.М., Костенко О.М., Охріменко І.В., Савчук В.К.]. – К. : видавництво «Вік принт», 2016. 270с.

3. Інформаційно-аналітичний процес : праксеологічний підхід / [Савчук В.К., Костенко О.М., Краєвський В.М.] ; за заг. ред. В. К. Савчука. К. : видавництво «Вік Принт», 2013. 204 с.

4. Інформаційні системи і технології в обліку: підруч. [для студ. вищ. навч. закл.]. / [Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Євдокимов В.В., Легенчук С.Ф.] ; під ред. Ф. Ф. Бутинця. [3-є вид.]. Житомир : ПП «Рута», 2007. 468 с.

5. Краєвський В.М. Облік аграрного потенціалу національного багатства. К.: видавництво «Вик Принт», 2015. 440 с.

6. Краєвський В.М. Облікові системи : еволюція та вектор розвитку. К.: «Аграр Медіа Груп», 2012. 192 с.

7. Управління ефективністю сільськогосподарського виробництва : інформаційно-аналітичний аспект / [Савчук В.К., Костенко О.М., Мискін Ю.В., Краєвський В.М.] ; за заг. ред. В. К. Савчука. – К. : видавництво «Вік Принт», 2013. 470 с.

8. Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер ; [пер. с англ.] ; под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. 416с.

9. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2001. 540 с.

УДК 657.32

Крупка Я.Д., д.е.н., професор
професор кафедри обліку і оподаткування
Тернопільський національний економічний університет

ПРО ІНТЕГРОВАНУ ТА КОНСОЛІДОВАНУ ЗВІТНІСТЬ

В сучасних умовахглобалізації економічних процесів, функціонування міждержавних транснаціональних компаній важливим джерелом інформації у корпоратизованих об'єднаннях служить консолідована звітність. Порядок формування консолідованої фінансової звітності, розкриття у ній інформації чітко визначений національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Однак, практика показує, що поданої у ній інформації явно не вистачає для стратегічного управління корпораціями.

Основні користувачі облікової інформації, якими вважаються акціонери, інвестори, а також менеджери, окрім обліково-звітних даних за минулі періоди, потребують поглибленої інформації про стратегічні напрями діяльності та розвитку компаній, можливі системні та несистемні ризики. Сучасні світові реалії вимагають посиленої уваги та інформаційного забезпечення з питань дотримання суб'єктами господарювання природоохоронних норм і правил, врахування соціальної складової у підприємницькій діяльності.

Звідси випливає, що консолідована звітність не може бути обмежена розкриттям лише фінансових показників щодо діяльності корпорацій, а й враховувати важливі нефінансові аспекти такої діяльності. Така звітність, що поєднує різні види інформації, трактується як інтегрована звітність.

При цьому виникає питання: чи можна вважати сучасні форми консолідованої звітності інтегрованою звітністю? Однозначно ні, оскільки за діючими в Україні обліковими нормами та й за міжнародними правилами консолідуються лише показники фінансової звітності.

І навпаки: чи може в природі бути інтегрована звітність консолідованою? Тут напрошується позитивна відповідь. Підконсолідованою звітністю розуміють процес зведення звітів споріднених підприємств, тих, що здійснюють контроль і тих, що ними контролюються, у єдиний набір звітної інформації щодо консолідованої групи як єдиної економічної одиниці.

Саме об'єднана звітність корпоратизованих інституцій у даний час повинна містити найбільше ознак інтегрованості. Така звітність, окрім узагальнених показників фінансово-господарської діяльності об'єднаних в одну групу суб'єктів, мала би розкривати інформацію про стосунки між власниками, відносини між самостійними членами групи з узагальненням консолідованих даних загалом по корпорації, виокремленням неконтрольованої частки, якщо така існує. Особливою при консолідації є інформація стосовно оцінки майна при придбанні чи об'єднанні з виникненням гудвілу від перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів і зобов'язань, а також показники щодо розподілу чистого прибутку та

сукупного доходу між членами групи з використанням методу участі в капіталі, розподілу майна та зобов'язань між власниками материнської компанії та неконтрольованої частки.

Враховуючи великий інтерес до інтегрованої звітної інформації різних користувачів, найголовніше, реальних і потенційних інвесторів, інтегрована корпоративна звітність, на відміну від корпоративної фінансової, повинна містити значні обсяги не фінансової інформації, що стосується насамперед:

- стратегії та перспектив розвитку корпоративного об'єднання та його окремих структурних підрозділів – учасників консолідованої групи;
- можливих фінансових та не фінансових, системних та несистемних ризиків з визначенням напрямів їх мінімізації;
- питань організаційного, соціального, екологічного та іншого не облікового характеру корпоративних об'єднань та їх відокремлених одиниць.

Проблеми складання інтегрованої звітності пов'язані з багатьма чинниками, серед яких варто виокремити наступні: складність забезпечення принципу суттєвості інформації; необхідністьдотримання паритету між розкриттям важливої, але не надмірної інформації; складність забезпечення вимог різних груп користувачів, інтереси яких часто є взаємно протилежними. Тому варто звернутися до розробленої Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку Концептуальної основи фінансової звітності, що передбачає дотримання ряду правил, вимог та якісних характеристик, серед яких найбільш важливими і такими, що можуть бути застосовані й при формуванні інтегрованої звітності, є: повнота і доречність, суттєвість та правдиве подання, нейтральність і превалювання сутності над формою з дотриманням вартісного обмеження «вигода вище витрат». Подібні вимоги покладені в основу формування фінансової звітності у вітчизняному законодавстві. Їх запровадження при виробленні правил формування інтегрованої корпоративної звітності може дати позитивні результати в плані повнішого задоволення інформаційних потреб різних користувачів.

Важливим кроком у напрямі поширення інтегрованого звітування можестати законодавче затвердженнядля підприємств і корпорацій нового Звіту про управління, що має усі ознаки інтегрованої звітності. У даному Звітірекомендовано розкривати фінансову та нефінансову інформацію, характеризувати стан і перспективи розвитку підприємства та оцінювати основні ризики його діяльності (структуру та опис діяльності суб'єкта; результати діяльності; ліквідність та зобов'язання; екологічні та соціальні аспекти діяльності; кадрову політику; ризики; дослідження та інновації; фінансові інвестиції; перспективи розвитку; схему корпоративного управління). Важливим у цьому напрямі є також Звіт про корпоративне управління, що запроваджується з 2019 року. Ці звіти оприлюднюються разом з фінансовою звітністю великими і середніми підприємствами, емітентами цінних паперів та можуть слугувати важливою інформаційною базою для багатьох груп користувачів, але, найперше, для власників, реальних та потенційних інвесторів.

УДК 330.111: 330.34.014

Крутова А.С., д.е.н., професор,
завідувач кафедри фінансів, аналізу та страхування
Нестеренко О.О., д.е.н., доцент,
професор кафедри фінансів, аналізу та страхування
Харківський державний університет харчування та торгівлі

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНА МОДЕЛЬ МОНІТОРИНГУ ДОСЯГНЕННЯ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ НА ГЛОБАЛЬНОМУ РІВНІ

Перехід України до сталого розвитку, її економічна та соціальна інтеграція до європейського і світового співтовариства, вимагають запровадження сучасних практик взаємодії у трикутнику держава, бізнес і суспільство. Зазначена взаємодія сприяє розвитку демократії й забезпечує дотримання фундаментальних прав людини, посилює діалог та взаємну відповідальність сторін, створює умови для забезпечення добробуту та стабільного розвитку країни, підвищення соціальних стандартів, захисту навколишнього середовища. Тому настала нагальна необхідність в розробці Інституціональноїмоделі моніторингу прогресу у досягненні цілей сталого розвитку (ЦСР) на національному та субнаціональному рівнях згідно пункту 84 «Порядку денного – 2030». Означена модель покликана забезпечити ефективну взаємодію держави, бізнесу та суспільства в процесі підготовки Добровільного Національного Огляду (ДНО) України на політичному форумі високого рівня зі сталого розвитку (ПФВР) під егідою Економічної та Соціальної ради ООН. Регулярні огляди носять добровільнийхарактер, мають проводитися всіма країнами світу і оприлюднюватися на платформі ПФВРдля налагодження партнерських зв’язків та обміну інформацією про успіхи, проблеми та зроблені висновки з метою прискорення здійснення «Порядку денного – 2030».

Міждержавний діалог з обговорення методології добровільного національного огляду, сфери його охоплення та існуючих обмежень посилює ключові показники бізнес-успіху окремих країн, що включає в себе розвиток правових ринків, становлення прозорих фінансових систем і створення вільних від корупції інституцій з якісним управлінням. Програма дій кожної держави світу за визначеними політиками сталого розвитку має розроблятися у відповідності до міжнародних правових актів, які формують інституціональну модель міждержавної гармонізації та посилення порівнянності показників звітності компаній стосовно досягнення ЦСР. Як свідчать дані порівняльного аналізу 43 Добровільних національних оглядів представлених на політичному форумі високого рівня у 2017 році, у світі сформувалося два підходи до формування інституціонального механізму огляду: в першому обов’язки з керівництва загальним процесом підготовки здійснює конкретне міністерство, а в другому такі обов’язки покладено на міжгалузевий комітет.

В Україні до процесу визначення національних ЦСР долучилося понад 800 фахівців у всіх регіонах за напрямами, що відповідають тематичним сферам ЦСР: урядовці, управлінці, спеціалісти установ ООН, дипломати, науковці,

економісти, демографи, медичні працівники, епідеміологи, екологи, освітяни, журналісти, підприємці, лідери недержавних організацій та інші представники громадянського суспільства. Створені інституції забезпечують розробку та вивчення законів і стратегій сталого розвитку України, а також збір даних для оцінки індикаторів досягнення ЦСР. Розробка ж механізму інформаційної взаємодії між виробниками статистичної та адміністративної інформації, необхідної для забезпечення моніторингу Цілей сталого розвитку до 2030 року на національному рівні покладена на національні статистичні установи.

При цьому, аналіз Добровільних національних оглядів 2017 року показав, що, незважаючи на всю різноманітність між країнами та їх оглядами, існують також чіткі групи проблем, які країни визначили в процесі визначення рівня досягнення ЦСР та агрегування показників для представлення їх в ДНО, зокрема до основних проблем доцільно віднести:складність збору інформації, включаючи моніторинг, оцінку та (статистичне) нарощування потенціалу, загальну доступність даних та специфічні труднощі для збирання та використання дезагрегованих та альтернативних даних; узгодження національних стратегій та планів й їх реалізація, включаючи фінансування та мобілізацію ресурсів; інституційні виклики, включаючи узгодження інститутів, розбудову інституційного потенціалу, ефективне управління, децентралізацію, забезпечення узгодженості політики тощо. Згідно національного аналітичного звіту «Показникидля моніторингу станудосягнення Цілей сталогорозвитку: методологія зборута розрахунку даних» в Україні дотепер метадані для розрахунку 48 індикаторів досягнення ЦСР не визначено, при цьому моніторинг 22 з них потребує організації проведення нових досліджень.

Для нівелювання наведених проблем інструменти та механізми збору інформації про досягнення ЦСР мають розроблятися обліковцями на різних рівнях – від корпоративного до національного. Саме облікова система є виробником значного обсягу циркулюючих в глобальному просторі інформаційних потоків. Тому бухгалтерська спільнота має ініціювати пошук шляхів вирішення проблем, що виникають в країні у зв’язку з підготовкою ДНО. Серед пріоритетних завдань агрегації інформації на національному рівні про досягнення ЦСР доцільно виділити:

- створення потужної інфраструктури корпоративного звітування з досягнення ЦСР та системи правил, регламентів, стандартів збирання, класифікації, зберігання та використання даних (національний, регіональний, галузевий та інші рівні);
- залучення до спільного та конструктивного діалогу ключовихстейкхолдерів;
- напрацювання механізму підвищення якості та міжнародної порівнянності звітності з оцінки внеску корпоративного сектору в досягнення ЦСР;
- впровадження принципів сталого розвитку у всі сфери життєдіяльності шляхом побудови країни з розвинутою цифровою економікою;
- створення освітньої платформи для взаємного обміну досвідом з імплементації ЦСР та спільного навчання.

УДК 657. 312

Ксьонжик І.В., д.е.н., доцент,
професор кафедри обліку і оподаткування
Дубініна М.В., д.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку і оподаткування
Миколаївський національний аграрний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ В ДІЯЛЬНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ І МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

Аналіз загальносвітових тенденцій розвитку в області обліку і звітності свідчить про те, що суспільство вимагає від суб'єктів господарювання, особливо працюючих в системі державного управління і місцевого самоврядування, все більшої прозорості і підзвітності. Це виражається в необхідності отримання від організацій такого виду діяльності, звітності, зміст якої забезпечував би не тільки оцінку її поточного стану, а й надавав можливість прогнозування роботи бюджетної установи в майбутньому.

Сьогодні найважливіші тенденції розвитку обліку в державному секторі виражаються в кардинальному перегляді сформованого ставлення до фінансової та бюджетної звітності, а також в значному розширенні складу зацікавлених користувачів інформації, що міститься в ній. В умовах глобальної фінансової кризи, соціальних негараздів та екологічної катастрофи основними вимогами, що висуваються користувачами інформації до звітності, є її повна відкритість і відображення в ній етичної поведінки. Крім того, звітність повинна бути зрозумілою, прозорою і об'єктивно відображати стан суб'єктів державного сектора. Зацікавленим користувачам важливо зрозуміти, як саме бюджетна організація або державне підприємство впливають на соціальну і екологічну складові життєдіяльності суспільства. Тобто сучасний звіт організації, що працює в державному секторі, повинен поєднувати в собі фінансові, управлінські, соціальні, екологічні аспекти діяльності з показниками сталого розвитку, які суб'єкт державного сектору впроваджує у своїй діяльності і за якими можна судити про результативність його діяльності [1, с. 132-136]. Задовольнити подібні запити внутрішніх та зовнішніх користувачів звітністю суб'єктів державного сектора можливо лише шляхом впровадженняв їх діяльність інтегрованої звітності.

Проблеми впровадження інтегрованої звітності в діяльність вітчизняних суб'єктів державного сектору і місцевого самоврядування залишаються малодослідженими і методологічно необґрунтованими. Разом з тим, вже зараз прикладомінтегрованогозвітубюджетних установ є:

1. Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (форма № 4-4д) (додаток 5)складаєтьсярозпорядникамибюджетнихкоштів, якіутримуються за рахуноккоштів державного бюджету і отримуютьсубвенцію з місцевого

бюджету на виконанняпрограмсоціально-економічного та культурного розвиткурегіонів.

2. Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (кредити (позики) від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій) (форма № 4-3д.1, № 4-3.м1) (додаток 6)складається розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів за кредитами (позиками) від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій.

3. Довідка про використанняіноземнихгрантів (додаток 22) [2].

4. Звіт провиконання міського бюджету.

5. Звіт про виконання паспортів бюджетних програм місцевого бюджету.

6. Оцінка ефективності бюджетної програми.

Зазначені звіти, що містять інформацію про використання коштів як державного так і місцевого бюджету, можуть стати прототипами майбутньої інтегрованої звітності установ, що працюють у державному секторі та відносяться до органів місцевого самоврядування.

Вважаємо, що впровадження інтегрованої звітності, яка поєднує в собі фінансові та нефінансові дані, як обов'язкової для складання вітчизняними бюджетними установами, буде сприяти досягненню наступних позитивних внутрішніх і зовнішніх ефектів: поглиблення співпраці усіх зацікавленихкористувачів; отримання інформації про адміністративні, екологічні та соціальні витрати з високим ступенем деталізації, необхідної для організації контролю над ними; формування єдиного інформаційного простору. Складання інтегрованих звітів допоможе розпорядникам бюджетних коштів зосередитися на головних цілях діяльності організації.

Список використаної літератури:

1. Кучерова Е. В. підвищення інформативності фінансової звітності як результат інтеграції управлінського та фінансового обліку на основі МСФЗ / Е.В. Кучерова, Н.А. Ракевіч// Вісник КГТУ, 2009. №6. С. 132-136.

2. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування : Наказ Міністерства фінансів від 24.01.2012 №44 [Електронний ресурс]. URL: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/kaznacheyske-obslugovuvannya/poryadok-skladanja-zvitnosti/

УДК 657:004:658

Кузь В. І., к.е.н.,
асистент кафедри обліку і оподаткування
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича

РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ДІЯЛЬНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН В УМОВАХ РОЗВИТКУ ІНФОРМАЦІЙНОГО СУСПІЛЬСТВА

Розвиток інформаційного суспільства здійснюється на основі розширення сфер застосування інформаційно-комунікаційних технологій та їх удосконалення. В інформаційному суспільстві основними рисами функціонування суб'єкта економічних відносин є:необхідність прийняття значної кількості економічних рішень;формування інформаційних суспільно-економічних спільнот за статусом, інтересами та поведінкою;зменшення потреби у матеріальних ресурсах та збільшення попиту на їх інформаційне вираження при організації і провадженні різних видів економічної діяльності;здатність безперешкодного та оперативного отримання і опрацювання значного масиву інформації за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій;необхідність володіння додатковими знаннями, що виходять за межі економічної та управлінських сфер і пов'язані із технічними навиками роботи в системі інформаційних технологій;зростання масиву знань та кількості навиків, що зумовлено розвитком нетрадиційних сфер господарювання у зв'язку із удосконаленням інформаційно-комунікаційних технологій;створення та використання засобів захисту персональних даних, іншої інформації, яка характеризує наміри індивіда в економічній системі; потреба у постійному реагуванні не тільки на зміни соціально-економічного середовища, але й на розвиток інформаційно-комунікаційних технологій.

Економічний розвиток в умовах масштабного застосування інформаційно-комунікаційних технологій базується на наступних твердженнях: суб'єкти економічних відносин мають доступ та можливість оперативного оброблення даних, які становлять інформаційний інтерес; поряд з цим, вони приймають управлінські рішення в умовах браку релевантної інформації або ж стикаються із бар'єрами, пов'язаними із відсутністю необхідних знань і розуміння окремих явищ та аспектів економічного життя; вивчення інформаційних запитів та потреб суб'єктів економічних відносин сприяє ефективному веденню бізнесу; інформація та знання набувають все більшої ваги як фактори виробництва, виконують в окремих випадках функції капіталу; розкриття суб'єктами економічних відносин інформації про підсумки діяльності виходить за межі регламентованих й стандартизованих звітів та виступає як презентаційний процес переваг і перспективного розвитку; простежується ідентифікація суб'єктів підприємницької діяльності, головною метою яких є збір, аналіз та надання інформації про погоджені об'єкти, явища та процеси.

Отже, одним із атрибутівдосягнення конкурентних переваг та сталого розвитку суб'єкта економічних відносин є розширення меж звітування в

частині даних про нефінансові аспекти діяльності та в частині інформації про стратегічні напрями функціонування, що свідчитиме про його відкритість перед іншими суб'єктами економічної системи.

Удосконалення процесу розкриття інформації суб'єктами економічних відносин передбачає вирішення проблем якості звітності, яке слід розглядати за двома основними напрямами: «змістове покращення, що передбачає удосконалення наповнення фінансової звітності, її наближення до економічної реальності; формально-організаційне покращення, що передбачає удосконалення форми представлення і оприлюднення фінансової звітності, процесу організації її складання шляхом застосування сучасних технічних і програмних засобів» [1, с. 186]. Якщо вирішення першого комплексу проблем забезпечується підвищенням якості облікової інформації та включенням до системи звітних показників даних про ризики та невизначеності, про соціальну і екологічну складові провадження діяльності, даних про систему управління, бізнес-модель, стратегічні плани, то під формально-організаційним покращенням звітності слід вбачати комплекс заходів спрямованих на підвищення презентаційності даних, що надаються користувачам.

«Відображення результатної інформації у вихідних документах може здійснюватися у двох режимах: регламентному та запитальному або на запит. Регламентний режим передбачає видачу інформації із запланованою періодичністю у заздалегідь встановлені строки. Запитальний режим забезпечує видачу результатної інформації у будь-який час, коли виникає в ній необхідність» [2, с. 158].

Задля належного інформування користувачів про результати та напрями діяльності суб'єкта економічних відносин розкриття інформації відповідно до їх запитів повинно здійснюватися в запитальному режимі, що потенційно спрощується при застосуванні інформаційно-комунікаційних технологій. Окремим аспектом в отриманні користувачами необхідної інформації про суб'єкт економічних відносин є функціонування у взаємозв'язку «продуцент інформації → користувач інформації» інформаційних посередників, які найчастіше є цифровими платформами.

Отже, в умовах посилення конкурентної боротьби суб'єкти економічних відносин повинні презентувати користувачам значний обсяг даних про різні аспекти своєї діяльності. Найчастіше така інформація є економічною за змістом, проте все частіше вагомий вплив на позитивний імідж суб'єкта економічних відносин мають соціальна й екологічна складові його діяльності, що потребує оприлюднення відповідних даних. Розвиток інформаційно-комунікаційних технологій дозволяє забезпечити ефективне розкриття інформації суб'єктами економічних відносин у запитальному режимі, а також продукує появу інформаційних посередників як форми підприємницьких структур.

Список використаної літератури:

1. Корягін М.В., Куцик П.О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія. К.: Інтерсервіс. 2016. 276 с.

2. Бенько М.М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку: монографія. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2010. 336 с

УДК 657

Кузьма Х.В., к.е.н.
Львівський торговельно-економічний університет

МЕТОДИКА ОБЛІКУ КОМІСІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА: НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

На сьогоднішній день виникає багато розбіжностей щодо методики обліку комісійних операцій, як у теорії так і в практиці, що зумовлює формування сумнівних даних. З цілю створення ефективного інформаційно-аналітичного забезпечення та внаслідок наявності невирішених питань виникає необхідність у наступних дослідженнях.

Методику обліку на підприємствах різних галузей економіки досліджували у своїх працях такі науковці, як: П. О. Куцик [3], М. В. Корягін, О. А. Дем'янишина [1], В. І. Бачинський, Т. В. Ковальова [2], В. О. Озеран, Н. В. Осадчук, О. М. Чабанюк, Л. В. Нападовська та ін.

Методика обліку комісійних операцій охоплює такі процеси: рух товарних запасів, формування витрат, доходів і результатів діяльності досліджуваних підприємств. Із проведеного дослідження сучасної методики обліку комісійних операцій можна зробити висновок, що існуючі підходи не задовольняють систему управління в місцях відсутності деталізованих даних про суми фактично одержаних доходів, понесених витрат та сформованих результатів діяльності за відповідним методом продажу товарів або структурним підрозділом, точних та оперативних даних про рух товарних запасів і їх залишків на складі.

Слід звернути увагу на недостатній кількості системних досліджень з проблем бухгалтерського обліку комісійних операцій на всіх етапах руху товарів, насамперednедослідженимизалишаються питання методичного забезпечення обліку комісійних операцій, за різних методів продажу товарів.

На наш погляд найвагомішим етапом удосконалення методики обліку комісійних операцій підприємства є розроблення і впровадження аналітичного обліку рахунків, які використовуються під час проведення таких операцій. Отже, ми вважаємо, що для рахунків, які використовуються при проведенні комісійних операцій, необхідно відкрити у робочому плані рахунків (включаючи особливості проведення даних операцій і структуру підприємства) рахунки аналітичного обліку.

На нашу думку, рахунки аналітичного обліку необхідно відкривати додаванням послідовних цифр до синтетичного рахунка, де кожному номеру відповідатиме певна класифікаційна характеристика (рис. 1). Завдяки такій структурі можна сформувати детальну інформацію за виокремленими об'єктами обліку, це дасть можливість сформувати оперативні дані для потреб управління, відповідно покращить їх ефективність та створить передумови для створення ефективної системи внутрішнього контролю підприємства.

Рис. 1. Структура кодів рахунків бухгалтерського обліку комісійних операцій підприємства (сформовано автором)

Запропоновані пропозиції щодо вдосконалення робочого плану рахунків досліджуваних підприємств насамперед направлені на розв'язання таких завдань:

– надання системі управління повних, оперативних і точних даних про рух товарів, які призначені для комісійної торгівлі;

– детальний розрахунок операцій між комітентами та комісіонерами;

– ефективний складський облік товарів на комісії;

– формування витрат за центрами відповідальності, а доходів − за центрами реалізації.

Ми вважаємо, що залежно від умов та обсягів здійснення комісійних операцій, при запропонованій деталізації рахунків необхідно спостерігати за їх оптимальністю, оскільки надмірна деталізація може зумовити виникнення проблем в системі обліку.

Список використаної літератури:

1. Дем'янишина О.А. Організація і методика обліку розрахункових операцій на підприємстві.Економічні горизонти. 2018. № 2(5). С. 69−75.

2. Ковальова Т.В. Про удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку для цілей управління. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва: збірник наукових праць. 2018. № 21. С. 112−125.

3. Куцик П.О., Корягін М.В. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку: монографія. Львів: ЛКА, 2015. 239 с.

УДК 657.1

Кундря-Висоцька О.П., к.е.н., доцент,
професор кафедри обліку і оподаткування
Шурпенкова Р.К., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Львівський навчально-науковий інститут ДВНЗ «Університет банківської справи»

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК НОВИЙ ТРЕНД ПРЕЗЕНТАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВА У СУСПІЛЬСТВІ

Розширення предметної площини бухгалтерського обліку через запровадження інтегрованої звітності об»єктивно зумовлює формулювання нових завдань бухгалтерського обліку з урахуванням того, що облікова інформація потрібна не лише бізнесу, а й іншим членам суспільства, що дозволить надати зовнішнім користувачам комплексне уявлення про ключові фактори створення вартості на даний момент і в майбутньому на основі подання набору фінансових і нефінансових показників.

Поява парадигми інтегрованої звітності забезпечує підприємствам можливість безперешкодно експериментувати і впроваджувати інновації, а зацікавленим користувачам отримувати широкий спектр інформації щодо вимірювання довгострокової вартості та ролі, яку відіграє той чи інший суб»єкт бізнесу у суспільстві. Безумовно, таке розширення методологічної площини бухгалтерського обліку вимагає широкого наукового обгрунтування.

Проблемам формування парадигми інтегрованої звітності суб'єктів господарювання та окремим її складовим присвячені праці вітчизняних і зарубіжних науковців, таких як Адамс С., Голов С.Ф., Давидюк Т.В., Костирко Р. О. , Лаговська О. А., Лоханова Н. О ., Кузнецова С. А., Хомин П. Я., Шимоханська Т. В.та багато інших. Проте, дана проблема потребує багатоаспектного дослідження у ході апробації цього нового формату звітності.

Варто зазначити, що на сьогоднішній день серед зацікавлених користувачів бізнесової інформації сформувався тренд - вони прагнуть бачити дедалі більше нефінансових даних. Скептицизм навколо цього, що простежувався впродовж тривалого часу від виникнення «ідеї» інтегрованої звітності, зійшов нанівець. Так, в опитуванні E&Yкількість респондентів, які стверджують, що нефінансові розкриття «рідко коли суттєво впливають на фінанси», вражаюче знизилось з 60 % у 2013 році до 12 % – у 2016 році.

Очевидно, що інтерес до інтегрованої звітності дедалі зростає. У глобальному масштабі простежується відчутна позитивна динаміка зростання учасників мереж, об'єднаних спільним інтересом до інтегрованої звітності.*IR Business Network* Міжнародного комітету з інтегрованої звітності нараховує сотні членів – компаній, що практикують і використовують інтегровану звітність.

Отже, розвиток звітності підприємств у контексті синергії фінансових та нефінансових показників став і чітко виокреслився через тренд інтегрованої звітності. Іншими словами – це сучасний засіб підвищення відкритості та прозорості підприємства. І сьогодні, питання запровадження, апробації вже не стоїть і не є проблемою, оскільки такий спосіб презентації підприємства імпонує як внутрішнім, так і зовнішнім стейкхолдерам, оскільки можливість аналізу нефінансової звітності поряд з фінансовою дозволяє їм отримувати інформацію про соціальні та екологічні заходи у комплексі з інформацією про економічні результати.

Іншими словами, інтегрована звітність презентує «позицію» підприємства стосовно позитивних тенденцій його розвитку, що має принести «трьохвимірну вигоду»(Рис.1).

Рис.1. Трьохрівнева презентація вартості підприємства у інтегрованій звітності

Така інформативність звітності, зокрема, і пояснює новий тренд звітності. Окрім того, важливе значення для позиціонування інтегрованої звітності як нового елемента облікової системи є її орієнтація на виявлення тих аспектів діяльності підприємства, які впливають на його поточну та стратегічну стійкість на довгострокову перспективу, які негативні явища в житті суспільства будуть змінені або усунені в наступних періодах, що суттєво підвищує рейтинг такого підприємства. У такий спосіб підприємства, що практикують інтегровану звітність, формують свою «суспільну історію», що, безумовно, розширює клієнтську базу, позитивно впливає на зростання вартості бізнесу.

На таких правилах працює класичний бізнес у розвинутих країнах і на такі принципи орієнтується все більше вітчизняних компаній, оскільки форматна прозорість інтегрованої звітності у фінансово-економічному, соціальному, екологічному контекстах самоідентифікує підприємство по-новому, гарантуючи йому не лише економічну стабільність, суттєвезбільшення бізнесможливостей, збільшення капіталізації,зростання конкурентоздатності , а й презентацію його впливу на довкілля і суспільство.

УДК 657

Куцик П.О., к.е.н., професор,
ректор, професор кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет

ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНА ФУНКЦІЯ КОНТРОЛІНГУ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВА

Для підвищення ефективності корпоративного управління доцільним є розробка механізмів інтеграції системи корпоративного управління та менеджменту корпоративних структур на основі поширення сучасних технологій контролінгу. Поширення контролінгу на вітчизняних підприємствах зумовлене необхідністю інформаційного забезпечення й координації системи планування, синхронізації різних видів обліку, аналізу відхилень і контролю, внутрішньої та зовнішньої транспарентності управлінських рішень, інформаційного й методичного забезпечення менеджменту, підтримки на належному рівні ризик- менеджменту.

Координуючи, інтегруючи і спрямовуючи діяльність усієї системи управління підприємством на досягнення поставлених цілей, контролінг є механізмом саморегулювання на підприємстві, що забезпечує ефективний зворотній зв'язок у контурах управління. Основним призначенням контролінгу є формування системи впливу на управлінський механізм досягнення стратегічних цілей підприємства на основі використання інтегрованої інформації різних систем обліку та контрольно-аналітичних інструментів, звітності.

Трансформація основних функцій управління підприємствами зумовлюють необхідність впровадження контролінгу, основною метою якого є формування раціональних інформаційних потоків на підприємстві. Контролінг - спрямована на перспективу система інформаційної, аналітичної, методичної та інструментальної підтримки менеджменту для реалізації управлінського циклу у всіх сферах діяльності і процесах підприємства.

Умова системного підходу, яка приймається при впроваджені контролінгу в систему управління, передбачає всебічне охоплення процесу менеджменту. Оскільки, основною метою контролінгу є скерування управління в напрямі, який забезпечить підприємству оптимальну ефективність, необхідну для досягнення обраних цілей, оцінити ефективність контролінгу можливо лише в динамічному порівнянні функціонування підприємства до впровадження системи контролінгу та після, або ж проводити порівняння з підприємствами з аналогічними економічними параметрами або конкурентами.

На думку багатьох науковців, базисними [1-3], залишаються методи, що застосовуються для оцінки ефективності управління:

1) групувань (полягає у виділенні серед сукупності досліджуваних підприємств однорідних груп за будь-якими загальними ознаками);

2) рейтингової оцінки (здійснює оцінювання ефективності управління підприємством на підставі комплексного фінансового мультиплікатора, що

характеризує стан підприємства в цілому, однак не дозволяє оцінити управління маркетинговою, кадровою, інноваційною діяльностями);

3) математичної статистики (дозволяє побудувати модель, в якій відображено залежність одного показника від сукупності інших, що його визначають, однак, ускладнюється великою кількістю необхідної початкової інформації і неможливістю встановлення взаємозв'язків між всіма показниками);

4) матричний (використовується для узагальненої оцінки ефективності виробничо-господарської діяльності підприємства, однак, не може бути використаним при оцінюванні ефективності управління кадровою та маркетинговою діяльністю, які в основному характеризуються за допомогою показників, що мають якісний характер);

5) рангової оцінки (передбачає розробку нормативної системи оцінки показників, яка упорядковує показники шляхом призначення їм відповідних рангів за закономірностями темпів їх зростання, однак, не дозволяє однозначно оцінити рівень ефективності управління діяльністю);

6) експертних оцінок (базується на припущенні, що експертні знання дають змогу оцінювання ефективності управління підприємством, однак, наявним є суб'єктивний елемент і не виключене помилкове судження при здійсненні оцінок);

6. нейрономережевий (передбачає, що нейромережі, які базуються на попередніх знаннях, здатні до необхідних оцінювань, однак, точність оцінки залежить від кількості накопичених знань і необхідним є чітке кількісне вираження показників).

Використання зазначених методик визначення показників ефективності надасть можливість системі контролінгу в оперативному режимі аналізувати, прогнозувати та планувати діяльність підприємства з метою оцінки бізнес-інформації та прийняття управлінських рішень.

Розглядаючи процес реалізації контролінгу на вітчизняних підприємствах, як сукупність заходів щодо удосконалення у функціональних сферах управління ними, авторська позиція щодо оцінки ефективності контролінгу, яка базується на результатах практичних досліджень, полягає у визначенні змін після його впровадження:

1) у прогнозуванні (плануванні) – розширення кількості та підвищення якісних параметрів факторів і прогнозних змін економічної ситуації, що враховуються в процесі прогнозування;

2) в обліковій системі – побудова ефективної системи управлінського обліку та, як наслідок, виявлення негативних факторів і причин зміни економічної ситуації (забезпечує економію витрат, запобігання ймовірних збитків, неефективного відволікання коштів, створення резервів тощо);

3) в аналізі – всебічне розкриття причин відхилень та впливу факторів на економічну ситуацію, розширення можливостей використання резервів, оцінку ступеня ризиків, аналіз майбутнього стану (забезпечує додатковий прибуток, економію витрат від усунення негативних відхилень);

4) у контролі – порівняння показників різних чинників від заданих параметрів (забезпечує скорочення витрат діяльності);

5) у моніторингу – розширення можливостей відслідковування інформаційних потоків підприємства (забезпечує додатковий прибуток, економію витрат від усунення негативних відхилень);

6) в інтеграції – удосконалення взаємодії підрозділів (центрів відповідальності) на основі використання даних єдиного інформаційного простору підприємства (забезпечує покращення комунікації, вивільнення ресурсів);

7) у координації (регулюванні) – удосконалення взаємозалежності дій та використання інструментів усередині підприємства при реалізації управлінського рішення; узгодження цілей окремих підрозділів (центрів відповідальності) підприємства;

8) у консалтингу – покращення якості інформаційної допомоги в прийнятті управлінського рішення (забезпечує зменшення ймовірності негативних результатів діяльності та її збитковості);

9) в інформаційній підтримці – розширення можливостей отримання своєчасної та релевантної інформації щодо всіх сфер діяльності підприємства (забезпечує підвищення ефективності управлінських рішень).

Отже, відповідаючи новим вимогам до якісного рівня управління, характеру розв'язуваних при цьому завдань і методів їх вирішення, впровадження контролінгу на вітчизняних підприємствах дозволяє: досягати ефективного управління власними ресурсами, оперативно реагувати на зміни в діяльності, розробляти й опрацьовувати варіанти управлінських рішень, здійснювати порівняльний аналіз отриманих результатів, забезпечувати економічну ефективність діяльності підприємства.

Список використаної літератури:

1. Букреєва Д.С. Комплексна система показників ефективності контролінгу – інструмент контролю ефективності впровадження контролінгу на промисловому підприємстві / Д.С. Букреєва // Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах інтеграційних процесів : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (1-2 серпня, 2014). К. КЕНЦ, 2014. С. 24-25.

2. Головацька С.І. Обліково-аналітичний інструментарій контролінгу в управлінні витратами підприємства : монографія / С.І. Головацька, О.П. Сашко. Львів : Видавництво ЛТЕУ, 2017. 360 с.

3. Говорушко Т.А. Дослідження методів оцінки ефективності системи контролінгу / Т.А. Говорушко, Д.О. Кроніковський // Науковий вісник Херсонського державного університету. 2014. -Вип.5. Частина 2. С.63-65.

УДК 657

Лайчук С.М., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

СУТТЄВІСТЬ ЯК ХАРАКТЕРИСТИКА ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

В економіці суттєвість використовується з поняттями інформації, помилки. У даний час існує декілька визначень суттєвості, у зв'язку з чим виникають проблеми практичного характеру. Суттєвість є «порогом визнання» цінності (релевантності) та надійності інформації, яка вливає на економічні рішення, що приймаються користувачами. Суттєвість є однією з основних характеристик облікової інформації, яка формує склад показників бухгалтерської звітності. Тому рівень суттєвості та методи його визначення мають важливе значення як для бухгалтера, так і для аудитора, а також для користувачів бухгалтерської звітності. Визначення суттєвості інформації передбачено Міжнародними стандартами фінансової звітності, національними П(С)БО, а також Міжнародними стандартами аудиту.

Комісія з цінних паперів і бірж США передбачає застосовувати «суттєвість» як вимогу щодо представлення інформації з тих питань, про які потрібно інформувати середнього вкладника. У результаті дослідження, що проводилося протягом декількох років, Комісія виявила, що багато компаній не висвітлюють важливі статті у фінансових звітах на підставі того, що вони є несуттєвими,та опублікувала Бюлетень № 99 «Суттєвість», який представляє позицію Комісії щодо визначення суттєвості у відсотковому та грошовому вимірниках.

У Великобританії Рада з бухгалтерських стандартів (Accounting Standard Board − ASB) вважає, що інформація є суттєвою, якщо її відсутність або викривлення може вплинути на економічне рішення користувача, засноване на фінансовій звітності. Суттєвість залежить від величини інформації, що розглядається у конкретних обставинах її не приведення або викривлення.

Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності (International Accounting Standards Board − IASB) визначає суттєвість як якісну характеристику облікової інформації під час складання фінансової звітності на основі МСФЗ (International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards IAS/IFRS). У Концепції складання та представлення фінансової звітності за МСФЗ, суттєвість є критерієм доцільності, а суттєвою визнається інформація у фінансовій звітності, якщо її відсутність чи викривлення може вплинути на економічні рішення користувачів, що приймаються на підставі фінансової звітності. МСФЗ 1 «Представлення фінансової звітності» (IAS 1 «Presentation of Financial Statements») не встановлює будь-якого вартісного або іншого оціночного критерію суттєвості.

Принцип суттєвості як один з основоположних принципів аудиту визначає концепцію достовірності інформації в аудиторській діяльності. Згідно з цим

принципом під суттєвістю розуміється не абсолютна точність даних, а міра їх точності, яка дозволить користувачеві даних робити на їх основі правильні висновки щодо фінансового стану підприємства, результатів його господарської діяльності і приймати рішення. Тобто суттєвість розглядається не тільки з точки зору користувача звітної інформації, але й з позиції аудитора. Тоді суттєвість − це максимально припустимий розмір помилкової або пропущеної суми у фінансовій звітності, якою аудитор може знехтувати, тому що вона не вплине на рішення користувачів звітності.

Згідно з НС(П)БО 1«Загальні вимоги до фінансової звітності» суттєвою інформацією вважається інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Ознаками суттєвості облікової інформації є її кількісні та якісні характеристики, важливі для користувачів такої інформації. Суттєвість вказує рамки, в яких інформація може ігноруватися або обов'язково братися до уваги під час ухвалення рішення керівниками чи власниками підприємства.

В економічній літературі зустрічаються різні терміни для визначення величини суттєвості: «поріг суттєвості», «межа суттєвості», «поріг істотності», «межа істотності». Вважаємо, що така кількість термінів пов'язана із перекладом.

В українському законодавстві застосовується термін «поріг суттєвості», який визначений як абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації.

У Національному Стандарті бухгалтерського обліку Росії «Облікові політики, зміни у бухгалтерських оцінках, помилки та наступні події» поріг значимості (суттєвості) – попередньо встановлений суб'єктом критерій для визначення необхідності представлення або виправлення інформації у фінансових звітах, враховуючи можливість впливу цих представлень або виправлень на економічні рішення користувачів.

В зарубіжній практиці як суттєві розглядаються суми, що складають 5-10 % суми доходів або активів. При цьому поріг суттєвості залежить від розміру підприємства.

Фактично за допомогою оцінки встановлюється, чи має інформація про певні об'єкти або господарські операції ознаки суттєвості, чи потрапляє вона в межі суттєвості. У П(С)БО межа суттєвості щодо окремих статей не завжди конкретизується, а тому суттєвість окремих господарських операцій та об'єктів обліку визначається керівництвом підприємства, якщо інше не передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Суттєвість як характеристика звітної інформації потребує, з одного боку, чіткого відокремлення суттєвої інформації та її представлення у звітності, а з іншого боку, повноти відображення всіх операцій, які можуть вплинути на оцінку значимого показника бухгалтерської звітності.

УДК 657.37

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

НЕФІНАНСОВІ ПОКАЗНИКИ СОЦІАЛЬНО-ЕКОЛОГІЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ БІЗНЕСУ

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» одним із основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності є принцип єдиного грошового вимірника: вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності повинно здійснюватися в єдиній грошовій одиниці. Сучасне підприємство - «провайдер» суспільного економічного розвитку на умовах виконання як економічної стратегії господарювання, так і заходів соціального забезпечення та збереження екологічно чистого довкілля. На жаль, показники чинних форм фінансової звітності бажаної для користувачів читабельності щодо результативності таких напрямків господарювання не надають [1].

Комплексне використання фінансових танефінансових показників уможливлює оцінкуконкурентоспроможності, продуктивності, якості позиціонування на ринку,збалансованості виробничих пропозицій з відповідним попитом на них споживачів, результативності менеджменту, репутаціїпідприємства в цілому.Вигоди від нефінансової звітності підтверджені міжнародною практикою відкритого бізнесу [2].

Вітчизняні емітенти цінних паперів другий рік поспіль готують Звіти про управління, де розкривається низка нефінансових показників: відносини з клієнтами, продуктивні внутрішні бізнес-процеси, фінансування розвитку персоналу тощо. Цікавою є практика міжнародного бізнесу: додатково до зазначених вище, підлягає розкриттю «портрет фірми» через інтегральний індекс задоволення працівників, соціальні та економічні цінності, дотримання етичних та моральних принципів комунікацій на різних рівнях, складові інтелектуального капіталу, людськогота соціального капіталу тощо [3].

Підприємства України до внутрішньої (не стандартизованої) звітності все частіше включають прогнозовану або перспективну інформацію, яка не передбачена формами фінансової звітності (наприклад, нефінансові показники індексу росту продукції (за видами), динаміку зміни ринків збуту, якісні показники кадрового складу та ін.).

В основі такого підходу до інформаційного блоку- досягнення економічної вигоди/корисності від використання такої інформації її користувачами. Поняття «корисності» достатньо диверсифіковане, оскільки,

практично не можливо об’єктивно визначити внесок показників в успіх бізнесу. До вигод, очікуваних від нефінансових показників інтегрованої звітності, можна віднести: можливість змістовної оцінки життєздатності бізнес-моделі і стратегії корпоративного підприємства в довгостроковій перспективі; задоволення потреб інвесторів та інших зацікавлених сторін в інформації і кращому розумінні бізнес-моделі і залежності від ключових взаємовідносин і ресурсів, а також зв’язків між динамікою ринку, стратегією, ризиками та ключовими показниками діяльності та ефективний розподіл обмежених ресурсів та ін.

Узагальнюючи, варто зазначити наближення такої інформації до інноваційного нематеріального виробничого ресурсу підприємства (одна із ознак сучасної парадигми постіндустріальної економіки), а отже – доцільність ідентифікації критеріїв економічної корисності такого інформаційного формату за результатами використання (насамперед, внутрішніми користувачами), вартості та терміну корисного використання інформаційного активу.

Список використаної літератури:

1. SvitlanaLevytska, OlgaOsadcha.Sustainableregionaleconomicsasresultofadministrative-territorialreforminUkraine: accountingandmanagerialapproaches № 1 (3) 2016 "InternationalJournalofNewEconomicsandSocialSciences" (IJONESS)". 2015., p. 200-206: 66.80. URL:http://www.ijoness.esy.es/pl(дата звернення: 07.06.2019).

2. TheInternationalFederationofAccountants (IFAC). Enhancing Organizational Reporting: Integrated Reporting Key. January, 2017. URL: https://www.ifac.org/publications-resources/enhancing-organizational-reporting-integrated-reporting-key (дата звернення: 18.08.2019).

3.IIRC, 2013a, Framework: 2.14 та 4.31; Kruz, 2017. URL: https://www frontiersin.org › research-topics › pdf(датазвернення: 09.06.2019).

УДК 657

Макарович В.К., к.е.н,
доцент кафедри обліку і аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

ПОХІДНІ БАЛАНСОВІ ЗВІТИ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ІНЖИНІРИНГУ

Цифровізація економіки, зокрема обліково-аналітичних процедур на підприємстві здатні повністю змінити як виробничі процеси, так і бізнес-процесисуб'єктів господарювання.В основі бухгалтерського інжинірингу є інструменти, які базуються на використанні новітніх інформаційних технологій, тобто інструменти бухгалтерського інжинірингу являють собою систему комп'ютерних програм, що функціонують на базі структурованого плану рахунків, що будуються на відповідних балансових теоріях, облікових підходів, облікового забезпечення інжинірингового процесу, відповідної інжинірингової технології, систем агрегованих проводок, з метою забезпечення управління комплексом економічних процесів і системи показників. Під бухгалтерським інжинірингом розглядаємо комплексний інструментарій, який функціонує на основі комплексу теорій і концепцій в єдиному інформаційному полі інжинірингового обліку, сформованому інжиніринговим планом рахунків, на базі комплексу інжинірингових, стратегічних та гіпотетичних бухгалтерських записів, похідних балансових звітів,на основі використання маржі безпеки та зон фінансового ризику в режимі реального часу. Тобто, бухгалтерський інжиніринг дає можливість змоделювати, використовуючи інструменти інжинірингу, обліково-аналітичну модель діяльності підприємства на перспективу в режимі реального часу та,при цьому, підприємства зможуть ефективно реагувати на зміни, що відбуваються в економіці, пристосовуючи для цих цілей вже існуючі або розробляти нові бухгалтерські інструменти та операційні схеми.

В межах даного дослідження розглянемо управління економічними процесами та ресурсами підприємства з метою отримання релевантної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень оперативного, тактичного і стратегічного характеру на основі використання інструментів бухгалтерського інжинірингу у вигляді системи похідних балансових звітів.

Використання інструментів бухгалтерського інжинірингу будується, в даному випадку, на основі використання принципів обнуління і гіпотетичних процесів реалізації, в цінах, які використовуються для управління. Це досягається за допомогою використання гіпотетичних проводок, що зводяться до гіпотетичної реалізації активів і гіпотетичному погашенню зобов'язань.

Модель стратегічного управління підприємством на основі системи похідних балансових звітів використовується в цілях управління власністю, грошовими потоками, платоспроможністю, резервною системою, ризиками тощо. При її реалізації в активі похідного балансового звіту залишаються вільні грошові кошти, а в пасиві відповідні їм джерела - чисті пасиви.

На даний час розроблено безліч видів похідних балансових звітів, яківикористовуються в бухгалтерському управлінні економічними процесами, серед яких варто виділити: нульові,органічні, актуарні, стратегічні, віртуальні, імунізаційна, хеджувальні, диференційовані, синергетичні, венчурні, моніторингові, фрактальні, матричні та інші звіти, які складаються в ринкових, справедливих або іншихцінах.

Похідні балансові звіти, які використовуються в цілях управління діяльністю підприємства виділені нами на рис. 1.

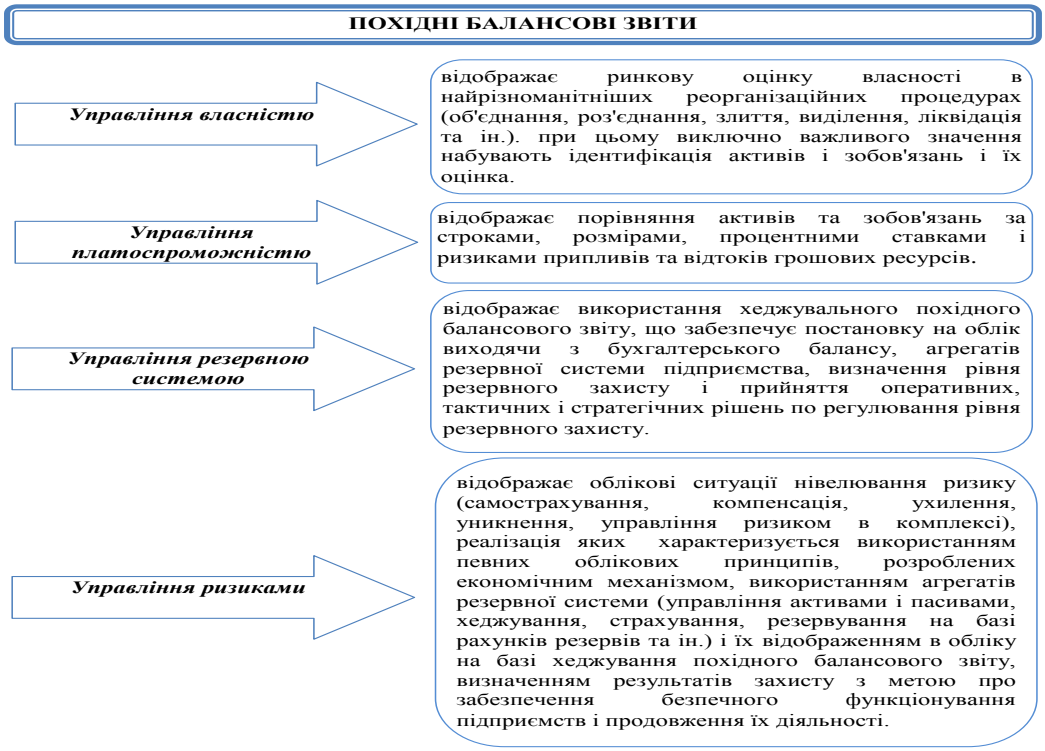


Рис. 1. Похідні балансові звіти, які використовується в цілях управління діяльністю підприємства

При формуванні похідних балансових звітів можливі два сценарії розвитку: позитивний варіант реалізації стратегії характеризується наявністю чистих активів в сумі, що дорівнює сумі грошових коштів, що залишилися після відображення процесів гіпотетичної реалізації та погашення зобов'язань та негативний варіант реалізації стратегії характеризується негативною величиною вартості чистих активів в сумі, що дорівнює величині збитку, отриманого в результаті гіпотетичної реалізації та погашення зобов'язань.

Використання інструментів бухгалтерського інжинірингу через систему похідних балансових звітів і отримання на їх основі агрегованих і дезагрегованих показників власності чистих активів і чистих пасивів дозволить створити ефективну систему обліку та управління діяльністю підприємства.

УДК 657

Макарук Ф.Ф., к.е.н.,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Львівський торговельно-економічний університет

ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ РИНКІВ

У сучасних умовах господарювання, задля прийняття своєчасних оперативних і тактичних рішень щодо управління ринками в умовах постійної динаміки ринкової кон'юнктури необхідна своєчасна, достовірна і аналітична інформація щодо формування фінансових результатів ринків, яка забезпечується, насамперед, ефективною організацією обліково-контрольного забезпечення.

Одним з головних принципів бухгалтерського обліку є принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, що характеризується порівнянням отриманих доходів з понесеними витратами у конкретно визначеному звітному періоді, незалежно від дати оплати чи надходження грошових коштів суб'єкту господарювання, що відображено у первинних документах і реєстрах обліку. Цей принцип лежить в основі витратно-дохідної політики підприємства, що спрямована на достовірне визначення фінансових результатів, мінімізацію його витрат і максимізацію отриманих доходів за умови дотримання основних принципів бухгалтерського обліку.

На сучасному етапі формування фінансових результатів у суб'єктів господарювання є завершальною господарською операцією в системі діяльності суб'єктів господарювання, аналіз здійснення якої передбачає порівняння одержаного (фактичного) фінансового результату із плановими (бюджетними) показниками із подальшим розрахунком відхилень. Тому методика та організація обліку фінансових результатів повинні бути спрямовані на аналіз господарської діяльності ринків. Суттєвою проблемою у сучасних умовах діяльності ринків є недостатність внутрішнього контролю управлінського персоналу за документальним оформленням господарських операцій (насамперед, це стосується первинних документів, інформація з яких є основою для формування облікових реєстрів з відображення фінансових результатів), а також форм фінансової звітності.

За результатами проведеного дослідження вважаємо, що облік фінансових результатів передбачає відображення узагальненої інформації в облікових документах (первинних документах і реєстрах обліку), яка є базисом для оцінки достовірності визнання, формування та відображення доходів і витрат з метою прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень.

Розширення діяльності ринків у напряму інтеграції із світовою економічною системою спрямовано на використання нових принципів і методів управління ринками, у зокрема формування й управління результатами діяльності ринків. Оцінивши стан та перспективи розвитку ринків можна зазначити, що у змінених умовах господарювання основним фактором підвищення прибутковості господарської діяльності ринків і забезпечення їх стабільності у ринковому середовищі є створення дієвої системи обліку та внутрішнього контролю, оскільки менеджмент ринків України недостатньо використовує можливості сучасних інформаційних систем обліку і контролю.

Організація діяльності ринків суттєво відрізняється від інших форм підприємницької діяльності одночасною скерованістю на наданням фізичним і юридичним особам послуг для здійснення торгівлі на ринку та веденням власної підприємницької діяльності. Первинною залишається функція обслуговування і створення послуг, яка належить до виробничого процесу, а вторинними є інші види діяльності ринку, що передбачені у статуті.

Раціональна організація бухгалтерського обліку спрямована на отримання вичерпних матеріалів для бухгалтерської і статистичної звітності, а також повинна забезпечити керівництво релевантною та своєчасною інформацією. Така організація складається із чіткого порядку документації господарських операцій з попереднім і наступним контролем, тому необхідне взаємне узгодження всіх видів обліку (бухгалтерського, оперативного і статистичного) у первинних документах і реєстрах на ринках.

У системі отримання необхідної інформації для організації обліку фінансових результатів чільне місце займає система обліку за центрами відповідальності, яка забезпечує внутрішній контроль і оцінку діяльності кожного центру. Це, у свою чергу, стимулює підрозділи до кращих фінансових результатів через використання як економічних, так і психологічних важелів впливу.

Формування центрів відповідальності ринків, як показують дослідження, відповідає певним видам послуг, що надаються ринками та відбувається на базі відповідних підрозділів, обслуговуючих і управлінських служб. При цьому, процес виділення на ринках центрів відповідальності повинен відбуватись зважаючи на організаційну структуру управління ринками, яка відображає склад і взаємозв'язок його підрозділів.

Процес управління на ринках здійснюється на підставі інформації, що характеризує об'єкт управління. Основним джерелом отримання зазначеної інформації є дані обліку та внутрішнього контролю.

Основним призначенням внутрішнього контролю на підприємстві є пошук шляхів зростання прибутковості діяльності останніх. Напрямами вдосконалення системи внутрішнього контролю діяльності ринків на сьогодні є:

– розвиток методики внутрішнього контролю результатів діяльності ринків шляхом розроблення концепції внутрішнього контролю;

– виділення центрів відповідальності на ринках (центрів доходів і витрат за найбільш дохідними послугами, що розглядаються у дослідженні) із впровадженням у них методики внутрішнього контролю за видами;

– запровадження системи бюджетування як складової внутрішнього контролю діяльності ринків з розробкою системи бюджетів основних статей звітності ринків.

Отже, достовірне інформаційне забезпечення є базисом функціонування ефективної системи управління доходами, витратами і фінансовими результатами на всіх рівнях управління підприємства (у розрізі структурних підрозділів і центрів відповідальності). Основними елементами інформаційного забезпечення управління є облік і внутрішній контроль. Ефективність функціонування ринків напряму залежить від налагодженої системи обліку та внутрішнього контролю доходів, витрат і фінансових результатів. Тому нами визначено місце і роль обліку та внутрішнього контролю в системі управління.

Важливою проблемою діючої системи обліку доходів, витрат і фінансових результатів ринків є неможливість забезпечення завдяки бухгалтерському обліку та внутрішньому контролю точної, своєчасної та економічно обґрунтованої інформації для управління витратами, доходами і результатами діяльності ринків. Це пов’язано з відсутністю аналітичних даних щодо розміру і структури витрат в розрізі товарних груп, послуг та окремих найменувань товарів, послуг для прийняття адекватних управлінських рішень.

Таким чином, для підвищення ефективності ринкового менеджменту пропонуємо налагодження бухгалтерського обліку та оперативного контролю доходів, витрат і фінансових результатів за центрами відповідальності з використанням аналітичних процедур внутрішнього контролю на базі сучасних комп’ютерних технологій, що дозволить контролювати розмір та доцільність витрат, доходів і фінансових результатів на кожному етапі ринкового процесу, а також за групами та найменуваннями товарів і послуг.

УДК 657.422.4

Макурін А.А., к.е.н.,
асистент кафедри обліку і аудиту
Національний технічний університет «Дніпровська політехніка»

КРИПТОВАЛЮТА ЯК ФІНАНСОВА ІННОВАЦІЯ

Сучасна економічна система змінюється через розвиток інформаційних технологій. Ще у 2013 році Кабінетом Міністрів України було схвалено стратегію розвитку інформаційного суспільства в Україні. В якій закладено етапи та основні напрями реалізації упродовж 2013 – 2020 років. В цій стратегії наведено тлумачення відносно електронної економіки, електронної комерції та інших понять. Результати застосування міжнародного досвіду свідчать про те, що цифрові технології мають вплив на соціально-економічний розвиток. Відбувається поновлення економік багатьох держав світу та визначаються умови сталого розвитку для майбутнього [1].

На стабільність фінансової системи України вплинула світова фінансова криза. Ця криза торкнулась банківської сфери та усієї економіки в цілому. Це значно знизило довіру до традиційних фінансових інструментів держави. Більшість громадян України віддають перевагу вкладенню коштів в іноземну валюту, нерухомість, золото. Вибір об'єкта інвестицій залежить від зміни його вартості упродовж часу та процесів які відбуваються на політичному терені в державі. Також значний вплив здійснюють треті сторони, які мають доступ до володіння та розпорядження об'єкта.

Стрімке зниження вартості національних грошових коштів спричинило пошук альтернативних шляхів збереження накопичень. Такою фінансовою новацією стала криптовалюта.

В нашій державі існує власна історія розвитку основних засад інформаційного суспільства, до якого належить діяльність школи кібернетики; розроблення концепцій та програми інформатизації; створюються інформаційно – комунікаційні технології та загальнодержавні електронні інформаційно – аналітичні системи для різного рівня управління.

Електронна економіка являє собою форму економічних відносин у сфері виробництва, обміну та споживанні товарів. Усі звичні процеси відбуваються в електронному вигляді за допомогою інформаційно – комунікаційних технологій. Обсяг інтернет торгівлі в світі в 2019 році в порівнянні з 2017 роком збільшиться на 6 %, що складає 2 трильйони доларів США. Така торгівля несе у своїй сутності зміну способу процесу продаж, проте впровадження та використання криптовалюти для здійснення подібних операцій кидає виклик існуючій грошовій системі. Тобто, під час здійснення операцій з придбання товарів у інтернет середовищі виникає можливість розрахуватися за товари використовуючи криптовалюту, як платіжний засіб. Майже десять років тому відбулася перша транзакція з використанням Bitcoin (Біткоїн) – цифрової валюти, яка увійшла в повсякденне життя розвинутих країн світу та «оселилася» у лексиконі економістів та науковців [2].

Використання криптовалюти несе в собі позитивні та негативні переваги. З однієї точки зору до переваг можна віднести конфіденційність, безпеку даних

власників, незалежність від держави, відсутність часових або територіальних обмежень у проведенні фінансових транзакцій, низька вартість обслуговування. З іншої сторони, наприклад з юридичної точки зору, здійснення операцій при застосуванні криптовалюти в нашій країні неможливо без ідентифікації учасників угоди. Також не визначено, чи є криптовалюта звичайними грошовими коштами XXI століття. Якщо так, то як її відображати в обліку або взагалі віднести її до «грошового сурогату».

Незважаючи на всі запитання та недовіру з юридичної, економічної точки зору до криптовалюти, вона продовжує набирати популярність серед населення. Започатковуються платформи для її реалізації з використанням терміналів. Практикуються ф'ючерсні контракти на біткоїни. Мережа розрахунку криптовалютою впроваджується в комерційні та виробничі підрозділи у провідних країнах.

Питання створення, використання та функціонування криптовалюта досліджувалось у роботах науковців та практиків. Серед них можна виділити таких зарубіжних практиків як A. Heid та S. Nakomoto [3, 4]. Вагомий внесок в розробку теоретичних основ та підходів до проблеми виникнення криптовалюти здійснили науковці економічної теорії, такі як: Базилевич В.Д., Баластрик Л.О., Лютий І.М.

Розробкою фундаментальних питань щодо методологічних підходів фінансового обліку, фінансової звітності та економічного аналізу електронних грошей здійснили такі вчені, як: Дорош Н.І., Мельник Т.Г., Новак О.С., Петрук О.М.

Вагомий внесок у дослідження криптовалюти як особливого засобу платежу у фінансовому обліку здійснили також зарубіжні дослідники: Блейк Д., Бірмен Х., Велш Г., Нідлз Б.

Не зважаючи на існуючі дослідження у цій сфері деякі положення, стосовно виникнення криптовалюти та її обігу, а також аспектів її застосування потребують подальшого розкриття. Не існує єдиного підходу до трактування поняття криптовалюти у фінансовому обліку та єдиного підходу для відображення криптовалюти на рахунках бухгалтерського обліку [5].

Тому, питання виникнення, подальшого розвитку та використання криптовалюти потребують детального дослідження етапів становлення та розвитку.

Список використаної літератури:

1. Кабінет Міністрів України «Про схвалення Стратегії розвитку інформаційного суспільства в Україні». Електронний ресурс. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/386-2013-р/ed20130515#n14

2. Куцевол М.А. Поняття та економічна природа крипто валюти / М.А. Куцевол, О.А. Шевченко-Наумова. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://ir. kneu.edu.ua:8080/ bitstream/2010/16391/1/79-85.pdf

3. Heid A. Analysis of the Cryptocurrency Marketplace [Електронний ресурс] / Alex Heid. – Режим доступу: https://bravenewcoin.com/assets/Whitepapers/HackMiami-Analysis-of-the-CryptocurrencyMarketplace.pdf.

4. Nakamoto S. Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System [Електронний ресурс] / Satoshi Nakamoto. – Режим доступу : https://bitcoin.org/bitcoin.pdf.

5. Яцик Т. В. ПОНЯТТЯ КРИПТО-АКТИВІВ У СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ // Молодий вчений. 2019. Т. 66. №. 2. С. 295.

УДК 330.1:657

Малишкін О.І., д.е.н., професор,
професор кафедри обліку і оподаткування
Ярмоліцька О.В., к.е.н.,
доцент, кафедри обліку і оподаткування
Державний університет інфраструктури та технологій

СТРУКТУРА ІНТЕГРОВАНИХ ЗВІТІВ УКРАЇНСЬКИХ КОМПАНІЙ НА ТЛІ ВИМОГ МІЖНАРОДНОГО СТАНДАРТУ

Зростаючі соціальні, екологічні проблеми, нерівність доходів населення спонукають господарюючі суб'єкти дбати не лише про збільшення прибутків та власні амбіції, а й за добробут нації та розвиток економіки в цілому. Концепція сталого розвитку економіки країни та світу вимагає відповідного інформування про успіхи або практичні кроки бізнесу в забезпеченні такого розвитку.

Відповідальний бізнес добровільно погоджується на умови діяльності та формування такої звітності, яка комплексно характеризує його діяльність. Прийняття у 2013 році Міжнародною радою з інтегрованої звітності (англ. – IIRC)глобального Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності (МСІЗ, англ. – IR) сприяє практичному її запровадженню.

Нова модель звітності компаній поєднує фактори ESG і фінансові результати. В інтегрованому звіті (ІЗ) має надаватися інформація про ресурси і взаємини, які використовує та на які впливає організація, спільно вони іменуються "капіталами". Видами капіталів є фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський, соціальний, природний. Компанія має пояснити, як вонавзаємодіє із зовнішнім середовищем і капіталами для створення вартості протягом короткострокового, середньострокового і довгострокового періоду.

За публікацією І. Деруна (2017) в Україні налічується близько 40 компаній, які складали і публікували інтегровану звітність, соціальну звітність, звітність сталого розвитку. Серед них АТ «Укрзалізниця», «ДТЕК», «Артеріум», «Астарта-Киев», «Тетра Пак», «МЕТІНВЕСТ», ПрАТ «Оболонь», «Нафтогаз України», «KERNEL» та ін. Інтегрований або інший аналогічний вид звіту не подається до державних органів – органу статистики, податковій службі тощо. Вони публікуються на сайті компанії і будь-який бажаючий має можливість прочитати такий звіт.

Отже, коло стейкхолдерів ІЗ може бути доволі широким. Тим самим ліквідується дефіцит інформації, коли регламентовану державним органом звітність (фінансову, податкову, статистичну) не можливо отримати у режимі широкого доступу.

Огляд інтегрованих звітів крупних українських компаній дозволив встановити ступінь їхньої відповідності вимогам міжнародного стандарту з інтегрованої звітності (табл. 1).

Таблиця 1. Хронологічна відповідність структури інтегрованого звіту українських компаній вимогам міжнародного стандарту

Елемент інтегрованого звітуза МСІЗ	**АТ «Укрзалізниця» - 2018 р.**		**«ДТЕК» - 2017р**		**«Нафтогаз України» - 2018 р.**	
	Елемент ІЗ	Відповід-ність	Елемент ІЗ	Відповід-ність	Елемент ІЗ	Відповід-ність
1) Огляд організації і зовнішнє середовище	1) ПАТ «Укрзалізниця» сьогодні	+	1) Вступне слово	-	1) Вступ	-
2) Управління	2) Наш бізнес	-	2) Про групу ДТЕК	-	2) Наш ринок та реформи	-
3) Бізнес-модель	3) Наші працівники та країна	-	3) Огляди макроекономіки та галузі	-	*3) Наші результати*	-
4) Ризики і можливості	4) Наша екологічна відповідальність	-	*4) Результати діяльності*	-	4) Корпоративне урядування	-
5) Стратегія і розподіл ресурсів	5) Наш сталий розвиток	+	5) Корпоративне управління	-	5) Наша відповідальність	-
6) Результати діяльності	*6) Наші фінансові результати*	+	6) Сталий розвиток	-	6) Фінансова звітність	+
7) Перспективи на майбутнє	7) Додатки	-		-	7) Додаткова інформація	-
8) Основні принципи підготовки та презентації		-		-		-

Джерело: складено авторами

Отже, хронологічна структура інтегрованого звіту зазначених українських компаній не зовсім відповідає вимогам міжнародного стандарту. Проте, по змісту, основні аспекти звітування висвітлюються. Значну увагу приділено результатам діяльності компанії – в кожному звіті така інформація наводиться, хоча і з різними формулюваннями (помічено *курсивом*). Меншою мірою висвітлюються аспекти «Ризики і можливості», «Стратегія і розподіл ресурсів», «Перспективи на майбутнє».

Більшість українських компаній в додатках до звіту зазначають відповідність інформації стандартам GRI (глобальна ініціатива звітності). Це свідчить про те, що такі українські компанії складають здебільшого нефінансовий звіт зі сталого розвитку або звіт з управління, ніж інтегрований звіт.

Тому, по-перше, настав час розділити сфери нефінансового і інтегрованого звітів компанії. На наш погляд, перший звіт виступає складовою другого. По-друге, у разі відступу підприємством від вимог МСІЗ або стандарту GRI, слід пояснити причини відступу. Такий підхід свідчив би про повагу бізнесу до вимог міжнародних стандартів.

УДК 657

Марценюк Р.А., к.е.н.,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет

УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

В сучасних умовах господарювання успішна діяльність суб'єктів підприємництва вимагає оперативного забезпечення керівництва інформацією для прийняття управлінських рішень, оскільки результативність їх діяльності в умовах ринкової економіки все більше стає залежним від якості інформації, що формується в інтегрованій системі обліку.

Наявність управлінської звітності – одна з умов, що сприяють ефективному управлінню. Система менеджменту самостійно створює власну систему внутрішньої звітності, здатної надавати вчасно необхідну інформацію для прийняття оперативних і стратегічних рішень за результатами діяльності підприємства. Під такою звітністю слід розуміти систематизовану інформацію про ресурси, витрати, доходи та результати діяльності за виділеними бізнес-процесами та центрами відповідальності, необхідної для планування, контролю та регулювання діяльності.

Метою управлінської звітності є забезпечення системи управління підприємства в оперативному режимі об'єктивною інформацією. Важливе місце в досягненні даної мети відіграє повне задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів, рішення яких суттєво впливає на бізнес-процеси суб'єкта господарювання. Тому визначення порядку та принципів розробки форм звітності, як основного інформаційного джерела, є суттєвим завданням для будь-якого суб'єкта підприємництва.

Вимоги до звітності мають бути сформовані керівниками центрів відповідальності й іншими особами, які відносяться до управлінського персоналу та яким необхідна у виконанні своїх обов'язків внутрішня управлінська інформація. Менеджери повинні роз'яснити бухгалтерам і іншим виконавцям, що створюють звітність, необхідність даної інформації, види, обсяги та терміни подання. Зазвичай, у більшості випадків, внутрішні звіти розробляють та складають у відповідності з стандартами та структурною побудовою даного підприємства.

Головними вимогами до формату й змісту управлінської звітності є доступність для сприйняття, ступінь деталізації інформації, порядок оформлення звітів, необхідність їх стандартизації. Звіт повинен бути достатньо простим, зрозумілим, лаконічним, щоб не допускав неоднозначного тлумачення. Назви форм звітності та її розділів необхідно сформувати так, щоб виконавцю та користувачу було максимально зрозуміло їх призначення та особливості. Частота надання періодичних

звітів залежить від часу, за який інформація є актуальною та корисною для оперативних управлінських рішень, тобто, інформація повинна повідомлятись у момент її виникнення.

На сучасному етапі господарювання, рішення щодо формування внутрішньої звітності підприємства на практиці часто є непродуманим, форми недосконалими, а показники зайвими та малоінформативними. Тому, важливим є чітка регламентація управлінської звітності.

Чижевська Л.В. та Н.Т. Кулікова відзначають, що для успішної організації системи управлінської звітності на підприємстві необхідно передбачити організаційні, методичні та технологічні аспекти на трьох стадіях функціонування такої системи, що передбачатиме процедуру постійного удосконалення системи управлінської звітності. Завданням на організаційній стадії є забезпечення максимальної гнучкості процесу складання управлінської звітності шляхом передбачення максимальної кількості можливих варіантів і способів поєднання показників, побудови форм та способів їх представлення. На цьому етапі обра на облікова політика одержує відповідне оформлення, щоб задовольнити формальні вимоги, які зазначаються в наказі про систему управлінської звітності підприємства. На етапі складання управлінської звітності відбувається функціонування системи управлінської звітності у звичному режимі «запит – відповідь (результат)». На етапі адаптаційних змін забезпечуються постійний розвиток та методологічна рефлексія системи управлінської звітності до мінливих умов внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства, що покликана забезпечити швидку реакцію на їх зміни з наступною перебудовою такої системи.

Ефективність такої звітності безпосередньо залежить від критерію оперативності – своєчасності складання, подання та її обробки звітності. Інформація може бути оперативною за умови автоматизованої обробки даних, що є одним із шляхів удосконалення системи внутрішньої звітності підприємства. Тому погоджуємося з думкою К. В. Шевчук, яка стверджує, що систему управлінської звітності можливо створити лише за умов згрупованості інформаційних даних, узгодженості та форми звітів, функціонального підходу до нагромадження та узагальнення інформації

Таким чином, запровадження і використання в діяльності підприємства управлінської звітності забезпечить менеджмент оперативною і достовірною інформацією, що покращить ефективність прийняття рішень та якісно вдосконалить систему оперативного контролю за наявними бізнес-процесами та діяльністю центрів відповідальності.

УДК 657

Медик Т.О., магістрант
Науковий керівник – Правдюк Н.Л., д.е.н, професор
Вінницький національний аграрний університет

СУТНІСТЬ АМОРТИЗАЦІЇ ТА АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Амортизаційна політика має суттєвий вплив на забезпечення стабільного інноваційного розвитку підприємництва, ключовим напрямом якого є інноваційне оновлення технологій виробництва продукції.При цьому, переважна більшість підприємств користується, перш за все, власними джерелами фінансування, основними з яких є амортизаційні відрахування та прибуток підприємств.

Беручи до уваги стабільну роботу сільськогосподарських підприємств, навіть у складних та мінливих умовах вітчизняної економіки, питання оптимізації амортизаційної політики запорукою їх подальшої успішної роботи [1]. Проблема трактування сутності та розкриття економічного змісту амортизаційної політики та амортизації є достатньо актуальною, адже й досі немає єдиного підходу до визначення даних понять. В Україні не існує чіткого розподілу між визначеннями «знос», «амортизація» та «амортизаційна політика», що зумовлює доцільність проведеного дослідження.

До тлумачення терміна «амортизація» існують різні підходи. Існує велика кількість визначень, але класична економічна теорія зазначає, що цей термін походить від латинського «amortisatio» – погашення, сплата боргів [2]. Також існує трактування цього терміна як «а» – заперечення, «mot» – смерть, це характеризує постійне існування через відновлення засобів праці [3]. На думку П.М.Гарасим, амортизація – резервування коштів, необхідних для реновації (заміни) основних засобів, які вибувають внаслідок зносу [4]. О.О.Любар стверджує, що амортизація представляє собою процес перенесення вартості засобів праці на заново створений продукт, а амортизаційні відрахування являються вартісним вираженням втраченої вартості основних засобів та інших необоротних активів в процесі виробництва продукції та внаслідок їх морального зносу [5].

Однією з найвагоміших складових регулювання процесу відтворення основних засобів на підприємстві, його фінансовим підґрунтям є амортизаційна політика. Саме вона як складова частина облікової, інвестиційної та загальної фінансової політики повинна створювати сприятливі умови для стимулювання процесу оновлення основних засобів, сприяти зміцненню фінансової бази підприємства, його інноваційній орієнтації, бути інструментом поєднання підприємницьких і загальнодержавних економічних інтересів [6].

Актуальною проблемою на сьогодні залишається розробка і впровадження загальної методики обліку амортизації на підприємствах. Успішне її вирішення спричинить прискорення уніфікації, сприятиме розв’язанню багатьох питань

проведення амортизаційної політики, спростить механізм використання і буде сприяти подальшому удосконаленню системи бухгалтерського обліку України стосовно амортизаційних відрахувань [7].

Амортизаційна політика є одним із найважливіших елементів облікової політики підприємства, який впливає на визначення фінансових результатів. [8]

Н.Л.Правдюк вважає, що ефективне управління підприємства потребує налагодженого функціонування обліково-аналітичної системи, здатної забезпечувати потреби керівництва в актуальній та достовірній інформації. Під обліково-аналітичним забезпеченням управління підприємства необхідно розуміти процес систематизації та структурування інформації, що генерується системами бухгалтерського обліку та економічного аналізу, з метою задоволення інформаційних запитів менеджерів [9].

Отже,на підставі аналізу наукових джерел [1-9] можна зробити висновок, що : 1)амортизація необоротних активів є процесом систематичного розподілу вартості необоротних активів,що амортизується, з урахуванням строку їх корисного використання та методів нарахування амортизації, визначених нормативними документами України; 2) на сучасному етапі розвитку підприємництва важливими завданнями є вирішення проблемних питань щодо вибору окремими підприємствами відповідної методики нарахування амортизації і проведення радикальної, послідовної і комплексної амортизаційної політики, яка повинна розглядатися як чинник активізації інвестиційної діяльності в державі.

Список використаної літератури:

1. Трачова Д.М. Обґрунтування необхідності оптимізації амортизаційної політки підприємств. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки) . №3(32). 2016. С.282-288

2. Борисенко З.М. Амортизаційна політика. К. : Наукова думка. 1993. 135 с.

3. Козьменко С.Н., Васильева Т.А., Ярошенко С.П. Амортизация и оптимальные сроки службы техники. Суми : Деловые перспективы, 2005. 223 с.

4. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Курс фінансового обліку: Навч.посібник. К.: Знання, 2007. 566 с.

5. Любар О.О. Амортизація необоротних активів : особливості нарахування та організація обліку. Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством: матеріали II Всеукр. наук.-практич. конф. молод. учених, 8 грудня 2016 року. Вінниця. «Едельвейс і К».С.67-69

6. Потриваєва Н.В. Облікове забезпечення ремонту і поліпшення основних засобів. Вісник ХНАУ. Випуск 1. Серія «Економічні науки». Харків. 2015. С. 43–51.

7. Масленніков Є.І., Мельник Ю.М. Методика обліку амортизації активів підприємств. Розкриття основних теоретичних аспектів амортизації на мікро- та макрорівнях. Економіка: реалії часу №2(3), 2012.С.92-97

8. Чорнявська Т. Облікова політика підприємства як фактор управління доходами і фінансовими результатами діяльності. Облік і фінанси АПК : бухгалтерський портал. URL: http://magazine.faaf.org.ua

9. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління прибутком підприємства. Облік і фінанси. № 4 (70). 2015. С.53-60.

УДК 657

Мельник В.А., магістрант
Науковий керівник – Городиський М.П., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ГУДВІЛ» ЯК ОБЛІКОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ

Сучасні тенденції розвитку економіки та бізнесу, які формуються під впливом світових глобалізаційних процесів, все більше направляють свій вектор на визнання нематеріальних активів підприємства такими, що визначають успішність самого бізнесу. Якщо аналізувати споживчий ринок та поведінку споживача, то можна зробити висновок, що при зростанні вимог до продукту, все більшого значення набувають унікальні якості даного товару (при подібних якісних характеристиках та порівнюваному ціновому діапазоні). Наслідком таких трансформацій на ринку є збільшення значення ділової репутації, іміджу, рівня постачальників, наявність переваг, що зацікавлюють покупця та формують його лояльність, забезпечуючи отримання надприбутку. Згадані нематеріальні активи та процеси, які з ними пов’язані мають назву «гудвіл» (англ. «goodwill») підприємства.

Гудвіл – категорія багатозначна, яка широко використовується в різних галузях економіки і права: в бухгалтерському обліку, фінансовому менеджменті, в цивільному і кримінальному праві. Тому його можна систематизувати взалежності від сфери діяльності, в якій він застосовується: ділова репутація як юридична категорія або як економічна (бухгалтерська, фінансова) категорія.

Гудвіл як юридична категорія є об'єктом правових відносин. Репутація може постраждати під дією внутрішніх факторів, обумовлених власними тактичними або стратегічними помилками, атакож зовнішніх обставин, що не залежать безпосередньо від діяльності організації (неточна або помилково опублікована інформація, недобросовісні дії конкурентів і т.д.). Гудвіл може стати мішенню для конкурентів, постраждати в результаті некомпетентності або несумлінності працівників ЗМІ, тому він потребує захисту не менше, ніж власність.

Як бухгалтерська (економічна) категорія гудвіл відображає невідчутні активи підприємства, що відрізняють його від споріднених за видами обліку об'єктів. З одного боку, він являє собою вже сформований потенціал підприємства, а з іншого боку, відображає очікування учасників ринку щодо перспектив розвитку фірми, яке часто носить спекулятивний характер. Гудвіл має нематеріальну природу і впливає на функціонування підприємства протягом певного періоду часу. При цьому характер цього впливу може бути різноманітним.Відсутність у нематеріальних активів матеріально-речової форми в певній мірі можна вважати умовним. На відміну від інших нематеріальних активів гудвіл неможливо передати, продати або подарувати. Він не може бути самостійним об'єктом угоди, оскільки не належить організації на основі права власності, не може бути відчужений, не може існувати окремо від неї. Він притаманний всій організації і невіддільний від неї.

Гудвіл в залежності від способу виникнення на підприємстві можна розділити на внутрішньостворений і придбаний.

Внутрішньостворений гудвіл відноситься безпосередньо до конкретногопідприємства і являє собою роками накопичений нематеріальний актив, що дозволяє мати відчутні конкурентні переваги. Він не наводиться в балансі, але побічно відбивається в ринковій ціні акцій організації. Чим вище величина гудвілу, тим вище і котирування цінних паперів компанії. Таким чином, придбаваючи акції будь-якого підприємства, інвестор платить і за її гудвіл.

Залежно від рівня прояву в економічній системі створенийгудвіл можна розділити на гудвіл країни, регіону, підприємства. Гудвіл країни базується на сформованій ділової репутації регіонів. Регіональнийгудвіл формується зовнішніми умовами, що мають нематеріальну природу, і впливає на отримання додаткового прибутку. Гудвіл країни і регіону характеризує конкурентоспроможність економіки на відповідному рівні і впливає на її інвестиційну привабливість.

Придбаний гудвіл – це нематеріальний актив, що відображається в балансі підприємства, що виникає після операції з купівлі-продажу бізнесу. Придбаний гудвіл визначається як різниця між ціною угоди купівлі-продажу підприємства, як єдиного майнового комплексу і обґрунтованою вартістю його чистих активів. Придбаний гудвіл можна розділити на справедливий і балансовий. Справедливий гудвіл має місце, коли облік і відображення у фінансовій звітності, при об'єднанні бізнесу здійснюються відповідно до вимогміжнародних стандартів фінансової звітності. При цьому вартість гудвілу визначається як різниця між ціною угоди і справедливою вартістю її чистих активів. Балансовий гудвіл знаходить своє відображення у фінансовій звітності, складеної відповідно до вимог системи бухгалтерського обліку, яка базується на відображенні даних за історичною вартістю, при цьому вартість гудвілу визначається як різниця між ціною угоди і балансовою вартістю чистих активів або оціночної (початковою) вартістю при продажу підприємства в ході проведення аукціону (конкурсу) .

Гудвіл в залежності від характеру впливу на бухгалтерську звітність можна класифікувати як позитивний, від’ємний або нульовий.

Причиною виникнення від’ємного гудвілу може бути завищення вартості активів, заниження величини зобов'язань, очікувані в майбутньому збитки від роботи підприємства та ін. Негативне значення гудвілу може бути наслідком знецінення цінних паперів, коли ринкова вартість акцій підприємства стає нижче балансової вартості. Від’ємний означає, що сумарна ринкова оцінка активів перевершує ціну, по якій оцінює підприємство ринок.

Отже, гудвіл стає важливим знаряддям зміцнення позицій підприємства, оскільки дозволяє йому мати певні конкретні переваги на ринках праці, капіталу, ресурсів, цінних паперів і генерувати додаткові доходи. Позитивний гудвіл не тільки полегшує доступ підприємствадо різних ресурсів (кредитних, матеріальних, фінансових і т.д.), але і забезпечує надійний захист інтересів підприємства в зовнішньому середовищі, впливає на обґрунтованість прийняття рішень в області менеджменту.

УДК 671:008

Муравський В.В., д.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Тернопільський національний економічний університет

ЕЛЕКТРОННА ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ НА ОСНОВІ ІНТЕРНЕТ-ТЕХНОЛОГІЙ

Інтегрована звітність в сучасному інформаційному суспільстві є символом відкритості суб'єкта господарювання. Інформування стейхолдерів про різносторонні аспекти функціонування сприяє формуванню позитивного суспільного іміджу підприємств. Доступ до інтегрованої звітності громадян, громадських та контролюючих інституцій інформаційно наближує їх до суб'єкта господарювання. Інтеграція фінансової та нефінансової інформації в обліковій звітності створює унікальне інформаційне середовище, в якому виявляють інтерес усі учасники звітного процесу. Формування інтегрованих звітів є складовою демократизації економічних процесів та гуманізації виробничо-технологічних, соціально-екологічних перетворень на підприємстві.

В потребі підготовки і опублікування інтегрованої звітності зацікавлені великі підприємства і корпорації для демонстрації позаекономічної діяльності. Керівництво суб'єктів господарювання усвідомивши дієвість комунікацій з контрагентами, працівниками, суспільними і громадськими інституціями активно вивчає іноземним досвідом підготовки інтегрованої звітності. З метою забезпечення публічності та ефективності господарської діяльності рекомендовано формувати та оприлюднювати інтегровану звітність також і усім державним установам. Платникам податків цікавою буде інформація про використання державних коштів їх розпорядниками. Підготовка інтегрованих звітів користувачами державних коштів забезпечить суспільний контроль за їх освоєнням, що сприятиме мінімізації службових зловживань та фінансових махінацій.

Відкритість, вседоступність, системність, демократичність і гуманізм інтегрованої звітності в умовах розвитку сучасних комунікаційних технологій співпадає з принципами функціонування мережі Інтернет. Розміщення облікової інформації в глобальній мережі підсилює позитивний синергетичний ефект від формування об'єднаних звітних документів. Інтернет-простір придатний до використання графічних елементів, інтерактивних форм, що забезпечує сприйняття облікової інформації широким колом користувачів. Ергономічність звітних документів, розміщених в мережі Інтернет, сприяє опрацюванню облікової інформації особами без спеціальних економічних знань. Інтернет-звітність є унікальним комунікаційним майданчиком, що поєднує генераторів облікової інформації з її користувачами.

Але, загальна доступність інформації з мережі Інтернет може призвести до зростанню кібер-загроз. Глобальні інформаційні війни підсилюють негативні тенденції в захисті інтернованої звітності. Можливі махінації з обліковими даними з мережі Інтернет з метою викрадення конфіденційної інформації або

завдання комерційної шкоди підприємству, яке розмістило інтегровану звітність. З метою забезпечення інформаційної безпеки, особливо для державних підприємств і розпорядників коштів, рекомендовано розміщувати електронну інтегровану звітність на основі Інтернет-технології блок-чейн.

Обов'язкове розміщення інтегрованої звітності бюджетними установами потребує формування загальнодержавної інформаційної системи [1]. Основою загальнодержавної комунікаційної мережі є технічне забезпечення кожної державної інституції, що об'єднуються в єдину систему через мережу Інтернет. На основі блок-чейн програмне забезпечення кожної бюджетної установи містить не лише її інтегровану звітність, але й частину загальної інформаційної системи. Як наслідок, масив облікової інформації може неодноразово дублюватися в інших учасників комунікаційної мережі. У випадку втрати частини облікової інформації чи її пошкодження можливе її повне відновленняза допомогою технологій блок-чейн. Також, доцільний моніторинг попередніх версій підготовленого інтегрованого звіту, що дасть змогу відслідковувати можливі махінації керівництва державних інституцій. Користувачі облікової інформації мають змогу бачити зміни, які були внесені в звітні форми. Аналогічно можуть відображатися хронологічні записи в інтегрованій звітності з можливістю формування аналогічних індикаторів діяльності за попередні звітні періоди. Користувачі облікової інформації мають змогу моніторити динаміку зміни фінансових та нефінансових показників в єдиному інтегрованому звіті [2].

За допомогою технології блок-чейн також можна інформаційно поєднувати інтегровані звіти пов'язаних осіб. У загальнодержавній інформаційній системі можливо автоматично знаходити смислові зв'язки між контрагентами, контролюючими інституціями, дочірніми та материнськими компаніями. За наявності таких зв'язків можуть формуватися гіпертекстові посилання між звітністю учасників комунікаційного процесу. Як наслідок, з електронного звітного документа одного підприємства можна переходити до ознайомлення з інформацією про інший суб'єкт господарювання.

В загальнодержавну комунікаційну мережу можна інтегрувати систему публічних тендерів та закупівель «Prozzoro», що забезпечить громадський контроль за витрачанням державних коштів. Усі значні держані витрати після перевірки системою доцільно відображати в інтегрованій звітності. Доступ до електронної інтегрованої звітності необхідно забезпечити контролюючим установам з метою контролю коректності формування звітних документів та достовірності відображення в них показників. Для забезпечення стандартизації перевірки інтегрована звітність повинна відповідати певним стандартам, що вимагає їх розробки відповідно до міжнародного досвіду та національної практики, що може бути предметом подальших наукових досліджень.

Список використаної літератури:

1. Глушков В.М. Основы безбумажной информатики / В.М. Глушков. – [изд. 2-е, испр.]. М.: Наука, Глав. ред. физ.-мат. лит-ры, 1987. 551 с.

2. Муравський В. В. Комп'ютерно-комунікаційна форма обліку : монографія / В. В. Муравський. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 486 с.

УДК 657.37

Назаренко Т.П., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА: ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ, МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ ТА АУДИТУ

Успішне функціонування підприємств в сучасних умовах потребує підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності на підставі удосконалення управління виробництвом, створення конкурентоздатної продукції та залучення інвестицій. Для цього необхідно створити таку інформаційну систему, яка здатна задовольнити запити всіх зацікавлених користувачів для обґрунтування та прийняття управлінських рішень, інструментом якої виступає фінансова звітність. Саме фінансова звітність повинна надавати повну, неупереджену та достовірну інформацію про поточний стан і результати функціонування підприємства та бути надійним джерелом аналітичних висновків щодо подальшого розвитку та визначення економічного потенціалу підприємства.

В ринкових умовах економіки в Україні поступово здійснюється інституційна реформа, яка пов'язана з розвитком суб'єктів господарювання різних організаційно-правових форм. При цьому чітко проявляється тенденція активізації процесів інтеграції суб’єктів господарювання. Разом з тим, все чіткіше проявляються тенденції формування інтегрованої звітності підприємства, в якій поряд з економічними результатами їх діяльності знаходять відображення соціальні та екологічні аспекти.

Для реалізації підходу до формування інтегрованої звітності підприємства необхідно розробити послідовні кроки впровадження методики і організації формування такої звітності. Під кроками впровадження інтегрованої звітності підприємства мається на увазі ряд заходів, які сприятимуть забезпеченню функціонування системи підготовки інтегрованої звітності на підприємстві.

Спільною рисою інтегрованої звітності є механічне поєднання фінансової та нефінансової звітності підприємства в один документ. Це є неефективною практикою і не створює цінності для стейкхолдерів. На сьогодні ще не розроблені стандарти інтегрованої звітності, однак є деякі загальні правила її складання. По-перше, вказується стратегія підприємства, актуальна інформація та умови його роботи. По-друге, зазначається історична довідка про діяльність підприємства. По-третє, розкривається інформація про ризики та труднощі, які виникають у підприємства при досягненні своїх перспективних цілей.

Інтегрована звітність тільки розпочинає своє становлення. Поки що вона не замінила повністю традиційну фінансову звітність, але для цього вже є передумови. У всьому світі намагаються зробити інтегровану звітність нормою звітності підприємства, що дозволяє не тільки аналізувати минулі періоди його діяльності, але й прогнозувати майбутні. Така можливість відкриває широкі

перспективи як для керівників підприємств, так і потенційних клієнтів й акціонерів, залучаючи все більше прихильників.

Користувачами інтегрованої звітності виділено позитивні так і негативні складові інтегрованої звітності.

До переваг інтегрованої звітності можемо віднести наступні аспекти: більш широка перспектива розгляду діяльності підприємства; професіоналізація інтегрованого управління результатами діяльності; навчання специфічних груп стейкхолдерів (інвесторів, акціонерів); підтвердження стейкхолдерами інтеграції принципів сталого розвитку в основну діяльність підприємства; зростання довіри до підприємства; підвищена обізнаність щодо питань стійкого розвитку в середині підприємства

До недоліків - юридичні ризики, пов’язані з вимогами регуляторів до фінансової звітності; нерозвиненість систем обліку в області стійкого розвитку несе додаткові ризики забезпечення достовірності даних інтегрованої звітності; наявні сумніви щодо можливості «одного звіту» задовольнити потреби всіх користувачів інформації.

Для підвищення довіри до оприлюдненої інтегрованої звітності підприємство використовує різні підходи. Воно може застосовувати систему внутрішніх інструментів, включаючи функції внутрішнього аудиту, в частині управління інформацією та її публікацією. Такі внутрішні системи важливі для загальної цілісності та довіри до інтегрованої звітності. Впровадження та підтримка ефективної системи внутрішнього контролю на всіх етапах складання звітності дозволить підвищити достовірність до звіту, обумовить якість прийнятих рішень. Ефективний внутрішній аудит може знизити витрати компанії на зовнішній аудит.Однак, рекомендується використання зовнішнього підтвердження інтегрованої звітності підприємства на додаток до будь-яким внутрішнім ресурсам

З метою підвищення точності та достовірності інформації, що підлягає розкриттю, слід залучати зовнішніх аудиторів, які допоможуть забезпечити зворотний зв'язок або нададуть необхідні рекомендації. Наявність позитивного аудиторського звіту значно підвищить довіру стейкхолдерів та інших зацікавлених користувачів до інтегрованої звітності. Разом з цим, на сьогодні відсутні стандарти, які враховують особливості проведення аудиту саме цієї звітності, що ускладнює процес її перевірки.

В цілому проведення систематичного та якісного контролю дозволить ідентифікувати існуючі проблеми, своєчасно скорегувати стратегічні цілі, підвищити інформаційну цінність звіту для стейкхолдерів.

Таким чином, проблемні питання, як структура інтегрованої звітності, етапи її формування, кроки впровадження в практику складання єдиної звітності підприємства та здійснення аудиту є важливим питаннями, які підлягають подальшому дослідженню.

УДК 657

Нестерук А.Г., магістрант
Шевчук Є.В., магістрант
Науковий керівник – Лозинський Д.Л., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Сьогодні термін «інтегрована звітність» широко використовується як в практиці міжнародного обліку, так і вітчизняного. Однак, незважаючи на досить велику кількість досліджень в області інтегрованої звітності, єдиної думки щодо дефініції «інтегрована звітність» в науковому співтоваристві до теперішнього часу не існує.

У зв'язку з цим важливим завданням є уточнення поняття корпоративної звітності і визначення в ній місця різних видів звітності економічних суб'єктів.

До складу корпоративної звітності, як правило, включають бухгалтерську, фінансову, податкову, статистичну та управлінську звітність, звітність про сталий розвиток, а також коментарі (Management Commentary) або звіти керівництва (Management's report).

Однак, відповідно до методики, розробленої в рамках Конференції з торгівлі і розвитку ООН (ЮНКТАД) Міжурядової робочою групою експертів за міжнародними стандартами обліку і звітності ООН і рекомендованої до застосування з метою діагностики якості інтегрованої звітності, інтегрована звітність включає консолідовану і бухгалтерську (фінансову) звітність, екологічну звітність, звітність про соціальну відповідальність, звітність про корпоративне управління. Таким чином, ні податкова, ні статистична, ні управлінська звітності за даною методикою не включаються до складу інтегрованої звітності.

Під корпораціями варто розуміти суб’єктів господарювання, засновники (учасники) яких мають право участі (членства) в них і формують їх вищий орган управління у вигляді загальних зборів учасників корпорації.

Визначальними ознаками віднесення до корпорації стають, по-перше, право участі (членства), по-друге, правила управління. Ці ознаки значно відрізняються від тих, які раніше враховувалися в дефініції «інтегрована звітність».

Крім того, варто зазначити, що акціонерні товариства розділені на публічні і приватні. Публічним визнається акціонерне товариство, акції, цінні папери якого, конвертовані в його акції, публічно розміщуються (шляхом відкритої підписки) або публічно котируються на умовах, встановлених законами про цінні папери.

До приватних товариств належать товариства з обмеженою відповідальністю та акціонерні товариства, які не відповідають ознакам публічного товариства.

Публічне акціонерне товариство зобов'язане розкривати публічно інформацію, що передбачена законом.

Корпоративна соціальна звітність призначена для заінтересованих користувачів і об'єднує в собі результати діяльності компанії за певний період в трьох напрямках: економічному, екологічному та соціальному.

З огляду на вищевикладене, пропонується під інтегрованою звітністю розуміти систему публічних звітів, сформованих на основі національних і міжнародних визнаних стандартів і призначених для задоволення інформаційних потреб ключових зацікавлених користувачів. Системним фактором є надання релевантної інформації для прийняття економічних рішень різними групами стейкхолдерів.

Якщо загальновизнаних стандартів для складання звітності не встановлено, і вона складається на основі внутрішніх регламентів економічного суб'єкта, то таку звітність слід вважати управлінською.

Пропонується на законодавчому рівні диференціювати правила складання корпоративної звітності, як це робиться в міжнародній практиці.

В економічно розвинених країнах публічні підприємства, боргові або пайові інструменти яких котируються на фондових ринках і позабіржових ринках, для складання звітності застосовують так званий повний комплект МСФЗ. Для малого та середнього бізнесу розроблені МСФЗ для малих та середніх підприємств (IFRS for SMEs). Відповідно до даного стандарту до малих і середніх підприємств відносяться непублічні комерційні підприємства, які складають фінансову звітність, призначену для зовнішніх користувачів. Саме «непублічність» підприємства, а не будь-які кількісні критерії, наприклад, обсяг виручки, величина активів, кількість працівників тощо, є визначальною для поняття «малі та середні підприємства».

На глобальному рівні соціальна звітність розглядається як більш розвинена в порівнянні з екологічної звітністю форма, оскільки в ній є інформація і про інші аспекти соціальної відповідальності суб'єкта господарювання.

Відповідно до теорії агентських відносин, коли функції володіння та управління корпорацією розділені, і принципал (акціонери) і агент (менеджери вищої ланки), по-перше, прагнуть до максимізації власної вигоди, по-друге, їх інтереси не завжди збігаються, неминуче виникає «агентська проблема». Вона полягає в тому, що агент може діяти не в інтересах принципала, а за його рахунок прагнути до збільшення свого власного добробуту або, іншими словами, демонструвати опортуністичну поведінка. Щоб уникнути цього, потрібна звітність про корпоративне управління.

Знання тенденцій розвитку публічної звітності, з одного боку, важливо для прогнозування майбутніх напрямків розвитку облікової практики, з іншого боку, наявність різноманітних тенденцій розвитку публічної звітності підкреслює складність вирішення задачі з розробки моделі звітності, що задовольняє інформаційні потреби всіх заінтересованих сторін.

УДК 657

Ничипорук О.В., магістрант
Науковий керівник – Легенчук С.Ф., д.е.н., професор
Державний університет «Житомирська політехніка»

РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ГУДВІЛ ЯК НЕМАТЕРІАЛЬНИЙ АКТИВУ ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Сучасний вектор розвитку економіки вказує, що єдиний успішний шлях до створення конкурентоздатного підприємства – концентрація капіталу і виробничих потужностей, а головне їх взаємна інтеграція. Логічним наслідком цих процесів вважається поява такої категорії, як «гудвіл». У роботі проаналізовані правила первісного визнання, оцінки і подальшого відображення в звітності гудвілу відповідно до вимог МСФЗ (IFRS) 3 «Об'єднання бізнесу» та МСФЗ (IAS) 36 «Зменшення корисності активів», окремі аспекти в частині заборони на визнання внутрішньогенерованого гудвілу містяться в МСФЗ (IAS) 38 «Нематеріальні активи».

До ключових облікових питань гудвілу можна віднести:

– первісне визнання і оцінка гудвілу;

– подальша оцінка гудвілу в ході його життєвого циклу;

– розкриття інформації про гудвіл у фінансовій звітності.

Активи і зобов'язання придбаних підприємств оцінюються згідно з МСФЗ (IFRS) 3 за справедливою вартістю на дату придбання та класифікуються виходячи з умов договорів, економічних умов, облікової політики та інших факторів. Виняток становлять договори оренди (МСФЗ (IAS) 17 «Оренда») і страхування (МСФЗ (IFRS) 4 «Страхові контракти»).

Відповідно до правил МСФЗ (IAS) 38 «Нематеріальні активи» для визнання нематеріального активу досить, щоб стаття відповідала визначенню об'єкта як негрошового активу, який може бути ідентифікований, тобто відділений від інших активів, або випливає з договірних чи інших правових відносин. Даний критерії характерний для створених торгових марок, товарних знаків, списків клієнтів, наявних замовлень на поставку та інші подібних за своєю суттю статей, які раніше не визнавались в якості нематеріальних активів і розглядались як компоненти внутрішньо генерованого гудвілу.

Якщо в наступні роки після визнання збитку від знецінення намітилося істотне зростання гудвілу (пов'язаний зі збільшенням вартості імені компанії, розвитком клієнтської бази та інших факторів, які здатні генерувати прибуток), то цей факт вказує, що збиток від знецінення, визнаний в попередні роки, зменшився або більше не існує.Однак МСФЗ не допускають відновлення збитку від знецінення гудвілу, оскільки будь-яке подальше збільшення суми очікуваного відшкодування гудвілу буде збільшенням гудвілу, що створеного всередині компанії. А внутрішньо створений гудвіл не відповідає критеріям визнання у фінансовій звітності.

В рамках існуючої міжнародної практики проведення тесту на знецінення, суперечливим є той факт, який стосується віднесення сум знецінення гудвілу на

фінансовий результат, тобто можна прослідковувати подвійне зниження вартості активів. Беззаперечним є те, що у випадку зниження економічних вигід, джерелом якого буде знецінення гудвілу, дане зниження буде відображене на відповідних рахунках обліку. При цьому МСФЗ пропонують додатково знижувати і без того зменшену, в тому числі під впливом негативної динаміки гудвілу, величину фінансового результату на величину його знецінення.

Таким чином, в обліку утворюється багаторівневе заниження фінансового результату: спочатку він знижується під впливом об'єктивних факторів, в результаті неідентифікованого впливу деградації гудвілу, а потім відбувається штучне зниження, шляхом прямого віднесення сум знеціненого гудвілу на фінансовий результат.

Для здійснення оцінки динаміку вартості гудвілу протягом звітного періоду у звітності важливо розкривати інформацію, яка представлена на рис. 1.

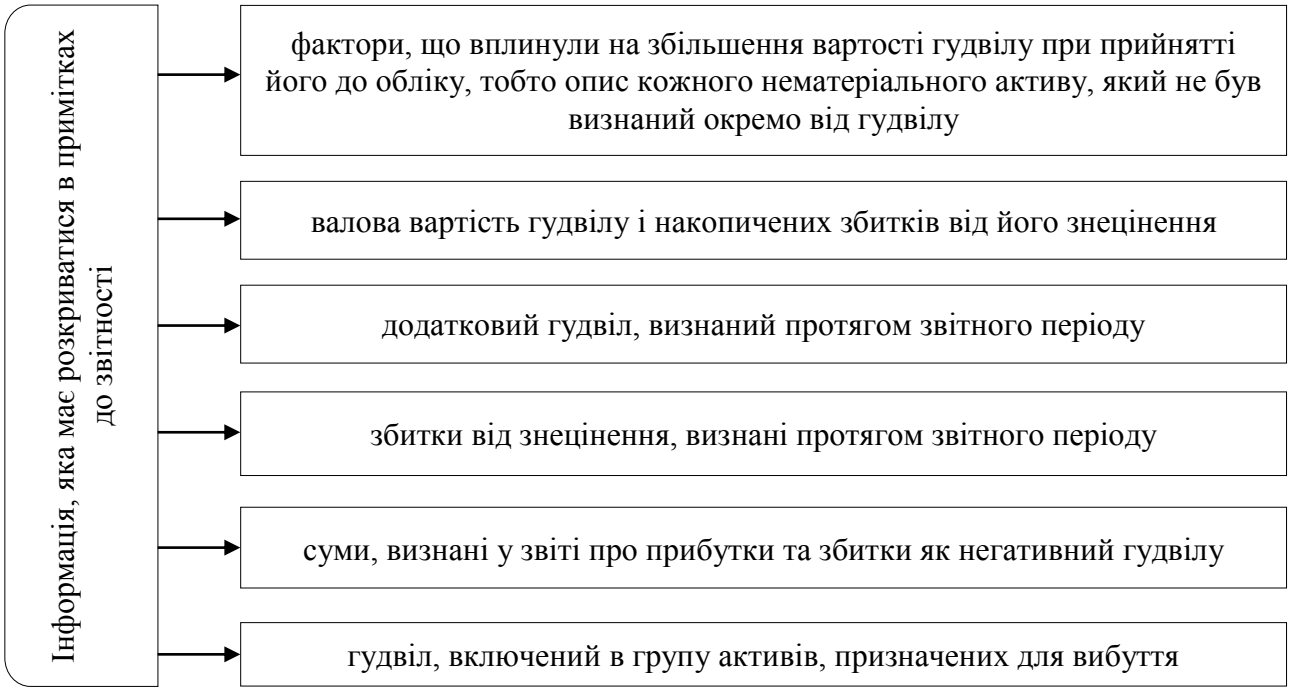


Рис 1. Інформація про гудвілу, яка підлягає розкриттю в звітності

Правила обліку гудвілу, встановлені МСФЗ (IFRS) 3 (зміна розрахунку первісної оцінки гудвілу, зміна порядку подальшого обліку і розкриття), покликані підвищити достовірність звітності для прийняття рішень зацікавленими користувачами. Таке переконання ґрунтується на тому, що:

– визнання умовних зобов'язань впливає на величину гудвілу і сприяє розумінню «ціни по угоді» об'єднання бізнесу;

– тестування гудвілу дає змогу побачити об'єктивну вартість гудвілу;

– обсяг інформації, що розкривається відповідно до МСФЗ (IFRS) 3 дозволяє оцінити сутність і фінансовий ефект від об'єднання бізнесу.

У той же час досягнення зазначених переваг на практиці багато в чому залежить від правильності застосування положень МСФЗ (IFRS) 3, МСФЗ (IAS) 36, що багато в чому визначається професійним судженням бухгалтера.

УДК 657.3

Нісоловська А.Ф., магістрант
Плужник К.В., магістрант
Науковий керівник – Городиський М.П., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ОСОБЛИВОСТІ СТАНОВЛЕННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Кризові явища на початку третього тисячоліття підтвердили необхідність запровадження нової економічної моделі, важливим елементом якої інтегрована звітність підприємств. Саме остання повинна замінити існуючу на теперішній час фінансову звітність, якій притаманний цілий ряд недоліків, зокрема:

– невиконання поставлених завдань внаслідок виключного відображення результатів минулих подій та наведення кількісних показників;

– неадекватне відображення інформації про окремі об’єкти обліку (нематеріальні активи, фінансові інструменти та ін.).

Розробка сучасних стандартів, рекомендацій з питань формування звітності принципово нового формату спрямовується на усунення недоліків фінансової звітності.

Впровадження інтегрованої звітності стає тим рішенням, яке спрямоване на агрегування великого обсягу різнорідних даних. В свою чергу, концепція інтегрованої звітності стає платформою звітності, що забезпечує прозорість бізнесу для прийняття релевантних управлінських рішень.

Підготовка і публікація інтегрованої звітності здійснюється на добровільній основі в рамках широкого розуміння концепції соціальної відповідальності та прозорості бізнесу, тобто на рівні конкретної країни не затверджено порядок формування інтегрованої звітності.Проте відсутність національного регулювання не означає відсутність регулювання взагалі.

Перші нефінансові звіти з’явилися у 70-х рр. XX ст. в Європі (насамперед, у Великобританії) та Північній Америці. А початок формування повноцінної інтегрованоїзвітності в світовій практиці припадає на середину 2000-х рр. У 2010 р. з метою розвитку єдиного підходу до інтегрованої звітності створена Міжнародна Рада з інтегрованої звітності (IIRC, МСМО). Їй передано раніше здійснені розробки в цій галузі, а основні зусилля її учасників спрямовані на формування відповідного міжнародного стандарту. Сьогодні міжнародна рада з інтегрованою звітності– це глобальна коаліція регулюючих органів, інвесторів, компаній, розробників стандартів, бухгалтерів і бухгалтерський фірм і спеціалізованих недержавних організацій.

У 2013 р була опублікована робоча версія міжнародного стандарту з інтегрованої звітності, яка сьогодні отримала загальне міжнародне визнання і стала основою для відповідних національних розробок у цій галузі. Тут представляє, як науковий, так і практичний інтерес питання, яким чином на національному рівні здійснюється процес впровадження і інституційного

закріплення представленої в зазначеному стандарті практики формування інтегрованої звітності.

Основні події, які характеризували розвиток інтегрованої звітності наведено в таблиці 1.

Таблиця 1. Основні етапи розвитку інтегрованої звітності

Етап	*Період*	*Основні події*
Етап 1	70-ті рр. – 90-ті рр. XX ст.	випущеноКерівникомітетом ізстандартівбухгалтерськогообліку «Корпоративнийзвіт» (Англія; 1975); Р. Естес, У. Хобокен«Корпоративна соціальнабухгалтерія» (США; 1976); опубліковаоІнститутомприсяжнихбухгалтерівШотландії«Розробленн якорпоративнихзвітів» (Шотландія, 1988); опублікованопершізвітизі сталогорозвитку (Polaroid, Ben&Jerry's, та ін., 1989) створена Глобальна ініціатива зізвітності (GRI) (1997)
Етап 2	Середина 2000-х рр.	опубліковано перші інтегровані звіти «Novozymes» (2002), «Natura» (2003), «NovoNordisk» (2004); Аллен Уайт «Виникненнянефінансовоїзвітності» (2005)
Етап 3	2010 р. – до цього часу	заснування Комітету/ради з міжнародної інтегрованої звітності (IIRC) (2010); створено Раду зістандартівзвітностізісталогорозвитку (2011); IIRC публікує Проект стандарту з інтегрованоїміжнародноїзвітності для громадськогообговорення (2013); Інноваційний форум ізсталогорозвитку (SustainableInnovationForum (SIF15)) (2015); Проект «Звітність 2025» (Reporting 2025), у рамках якого було опубліковано перший аналітичний матеріал «Тренди в сфері сталого розвитку та звітності в 2025: готуємося до майбутнього», який розглядає тенденції майбутнього стосовно питань сталості, корпоративної звітності та розкриття інформації (2015); Міжнародна рада з інтегрованоїзвітності затвердила тренінг з питаньформуванняінтегрованогозвіту (Німеччина; 2016); Конгрес з інтегрованої звітності (Амстердам; 2017)

Концепція інтегрованої звітності отримує підтримку серед все більшої кількості підприємств в різних країнах світу та різної галузевої приналежності. В той же час розвиток концепції інтегрованої звітності є одним із актуальних завдань для українського бізнесу, оскільки сприяє підвищенню інформативності та прозорості діяльності підприємств; забезпечує задоволення інформативною потреби зацікавлених користувачів для прийняття управлінських рішень; служить одним з важливих чинників сталого розвитку бізнесу; сприяє розвитку екологічних програм.

УДК 657.37:658

Нужна О.А., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ДІЄВИЙ ІНСТРУМЕНТ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ ЕФЕКТИВНИХ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Суб'єкти господарювання в умовах розвитку ринкових відносин і посилення конкуренції прагнуть зберегти свою життєздатність на довгострокову перспективу. Однак для цього недостатньо лише здійснювати безперервний процес виробництва і реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), слід також передбачити витрати на його розширення та оновлення. Іншими словами, щоб не програти у конкурентній боротьбі, підприємство має не лише працювати стабільно, а й нарощувати виробничі потужності. Таким чином можна досягнути не лише збереження своїх конкурентних позицій на освоєних вже ринках збуту продукції (товарів, робіт, послуг), а й вихід на нові ринки збуту.

Ефективність діяльності підприємств залежить від ефективності управління підприємствами або, іншими словами, від ефективності управлінських рішень, які розробляються і реалізуються менеджерами. Необхідною умовою для прийняття ефективних управлінських рішень є наявність такої системи обліку і звітності, яка дасть можливість задовольнити запити різних груп користувачів.

На даний часосновним інструментом для цього є сформована відповідно до вимог Національних та Міжнародних стандартів фінансова звітність, метою складання якої є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства [4].

Однак фінансова звітність не може повною мірою задовольнити зростаючі потреби користувачів. Зокрема, вона містить лише вартісні фінансові показники і показує результати минулих подій. Також немає можливості відобразити у фінансовій звітності належним чином людські ресурси, соціальний капітал, екологічну відповідальність.

Тому виникає потреба у нефінансовій звітності як інструменті відповідального бізнесу для надання інформації про вплив на суспільство, економіку та навколишнє середовище, який описує діяльність суб'єкта господарювання у відповідному суспільному контексті.

Отже, коло користувачів нефінансової звітності є ширшим порівняно з колом користувачів фінансової звітності. Так, якщо фінансова звітність є джерелом інформації для власників, акціонерів, кредиторів, інвесторів, конкурентів, то нефінансова звітність є джерелом інформації для працівників, органів влади, громадськості, експертів, інвесторів, аудиторів, науковців.

Поєднання елементів фінансової і нефінансової звітності формують інтегровану звітність, яка забезпечує комплексне цілісне подання інформації

про екологічні, соціальні та економічні наслідки їх діяльності. Тобто, інтегрована звітність відображає не лише результати діяльності суб'єкта господарювання у фінансовому аспекті, а також роль, яку той відіграє у суспільстві.

Для вітчизняних підприємств використання інтегрованої звітності не є обов'язковим, проте глобалізаційні процеси та їх наслідки (в тому числі міжнародний поділ праці, міграція в масштабах усієї планети капіталу, людських та виробничих ресурсів, стандартизація законодавства, економічних та технічних процесів) спонукають до впровадження інтегрованої звітності якщо не зараз, то у перспективі.

До вигод, очікуваних від інтегрованої звітності, Костюченко В.М. і Богатир Н.В.відносять: можливість змістовної оцінки життєздатності бізнес-моделі і стратегії корпоративного підприємства в довгостроковій перспективі; задоволення потреб інвесторів та інших зацікавлених сторін в інформації і кращому розумінні бізнес-моделі і залежності від ключових взаємовідносин і ресурсів, а також зв'язків між динамікою ринку, стратегією, ризиками та ключовими показниками діяльності (КПД) і ефективний розподіл обмежених ресурсів [3].

Домашенко Ю.В. вказує на такі недоліки інтегрованої звітності: юридичні ризики, пов'язані з вимогами регуляторів до фінансової звітності; нерозвиненість систем обліку в області стійкого розвитку несе додаткові ризики забезпечення достовірності даних інтегрованої звітності; наявні сумніви щодо можливості «одного звіту» задовольнити потреби всіх користувачів інформації [2].

П. Атамас та О. Атамас вважають, що інтегрована звітність має містити такі складові:1) звернення керівництва до зацікавлених користувачів;2) характеристика компанії; 3) параметри звітності; 4) корпоративне управління, зобов'язання та взаємодія із зацікавленими сторонами; 5) фінансові показники; 6) економічні показники; 7) показники соціальної діяльності; 8) характеристика економічної діяльності; 9) ризики та можливості; 10) інші суттєві питання; 11) організація внутрішнього та зовнішнього контролю якості звітності [1].

На нашу думку, такий склад інтегрованої звітності забезпечить її достатню повноту таможливість практичноговикористання для задоволення запитів різних груп користувачів і, відповідно, прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1.Атамас П.Й., Атамас О.П. Інтегрована корпоративна звітність: проблемивпровадження. Академічнийогляд. 2015. №1(42). С. 78–85.

2.Домашенко Ю.В. Інтегрована звітність: вдосконалений облік операцій як показник ефективності діяльності

3.Костюченко В.М., Богатир Н.В. Інтегрована звітність як інноваційна модель звітності корпоративних підприємств України. Глобальні та національні проблеми економіки. Випуск 8. 2015. С. 1126-1130.

4.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013р. №73 (зі змінами та доповненнями). URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13.

УДК 657.1

Онищенко В.П., к.е.н.,доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту
Чернігівський національний технологічний університет

ЗВІТ ПРО УПРАВЛІННЯ ЯК КРОК ДО ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Перша згадка в українському законодавстві про цей досить загадковий для нас звіт з'явилася ще осінню 2017 року в тексті Закону про бухгалтерський облік [7]. Він тоді з'явився з-поміж інших новацій з європейського законодавства. Звіт про управління – документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності.

Звіт про управління не повторює фінансову звітність та примітки до неї, а є самостійним звітом з власною метою та завданнями, що подається разом з фінансовою звітністю.

Витоки Звіту про управління знаходяться у 2-х Директивах ЄС:

– Директива 2013/34/ЄС [1], яку ще називають «бухгалтерською директивою» (ст. 19 та ст. 20);

– Директива 2014/95/ЄС [2], яку ще неофіційно називають «директивою про розкриття нефінансової інформації». Нею до Директиви 2013/34/ЄС вводиться ст.19а «Нефінансовий звіт».

Аналіз вимоги згаданих Директив щодонаповнення Звіту про управління показав, що він не є суто європейською примхою, а містить інформацію, яка ще може бути переплітатися з популярною нині на Заході інтегрованою звітністю (integratedstatement) та еколого-соціальною звітністю (ESG-statement). Абревіатура «ESG» англ. означає «Environmental, Social and Governance». Дослівно це перекладається як «навколишнє середовище, соціум та управління» Інколи подібну звітність називають звітністю сталого розвитку чи звітністю з корпоративної відповідальності. Інтегрований звіт, в принципі, може охоплювати всі вищезазначені питання, але з особливим підходом до розкриття і є насьогодні найширшою та найбільш «розкрученим» , маючи підтримку міжнародних аудиторських фірм «Великої четвірки» [3].

Звіт про управління за наявності нефінансової інформації має безліч точок дотику до сучасних інтегрованих звітів та звітів зі сталого розвитку. Так, за Директивою 2014/95/ЄС, якщо підприємство складає окремий звіт, то воно має право не складати нефінансовий звіт, якщо публікує його разом зі Звітом про управління. Таким окремим звітом і розглядається інтегрована звітність. Таким чином, Директиви ЄС частково визнають їх схожість та взаємозамінність, але не відміняють окремий Звіт про управління. Виходить, що інформація інтегрованої звітності може бути використана для наповнення Звіту про управління та навпаки.

Якщо звертатися до рекомендацій аудиторських фірм « Великої четвірки» , наприклад, Ernst&Young, то вони рекомендують до використання цілу низку міжнародних рамкових підходів з інтегрованої звітності та звітності сталого розвитку (ESG-звітність, звітність сталого розвитку, звітність з корпоративної відповідальності). Серед них як найбільш популярні можна виділити два:

– Ініціативу з глобальної звітності (Global Reporting Initiative, GRI G4) [4]). Дані Методрекомендації зі складання звітності зі сталого розвиткупов'язують Звіт про управління зі звітністю зі сталого розвитку;

– Рамковий підхід до інтегрованої звітності (IntegratedReportingFramework, IIRC) [5]. Він вказує, як подати інформацію про навколишнє середовище, соціальні питання та питання працевлаштування, права людини, боротьбу з корупцією та хабарництвом як частину процесу створення підприємством вартості.

Подальше дослідження даних методрекомендацій та їх розвиток матиме допоможе у розробці методики складання звіту про управління, конкретизації його наповнення, визначення методологічних принципів [6].

Отже, в українській практиці ідея інтегрованої звітності впроваджується через діяльність міжнародних компаній та впровадження на законодавчому рівні обов'язку складання та оприлюднення звіту про управління для середніх і великих підприємств [7]. Нефінансова частина даного звіту можна розглядати як невід'ємну частину інтегрованого способу подання результатів бізнесу.

Список використаної літератури:

1. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings. Available at: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32013L0034.

2. Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups Text with EEA relevance. – Available at: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0095.

3. EU Directive: disclosure of non-financial information and diversity information / EY. – Available at: https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-ARA-2018-report/$FILE/EY-ARA-2018-report.PDF.

4. GRI Standards Glossary 2016, p. 16. Available at: https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/gri-standards-glossary/.

5. International <IR> Framework. Available at: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf.

6. Онищенко В.П. Звіт про управління – невизначений і не зовсім бухгалтерський // [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://www.golovbukh.ua/article/7447-zvt-pro-upravlnnya-neviznacheniy-ne-zovsm-buhgalterskiy.

7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV // [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?code=996-14.

УДК 657.37

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

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ ЕКОЛОГІЧНО ОРІЄНТОВАНОГО УПРАВЛІННЯ

Не потребує доведень той факт, що високоякісна економічна інфраструктура підтримує економічну активність, є потужним інструментом сприяння бізнесу та фактором надходження інвестицій. На останньому саміті бізнес-лідерів країн Великої двадцятки (B20), який відбувся в Туреччині у вересні 2015 року, були оприлюднені рекомендації, спрямовані на зростання інвестицій приватного сектору у формування такої інфраструктури [4, с. 3-9]. Основною з рекомендацій для G20 є покращення інфраструктури інвестиційної системи з метою сприяння розвитку інфраструктури як активу, одним із етапів досягнення якої є розробка сприятливого регуляторного середовища. Оскільки інтегрована звітність є джерелом інформації про ресурси та взаємовідносини, які використовує і на які впливає суб'єкт господарювання, а також пояснює, яким чином підприємство взаємодіє з зовнішнім середовищем і капіталами для створення вартості протягом короткострокового, середньострокового та довгострокового періодів, країнам Великої двадцятки було рекомендовано сприяти поширенню та впровадженню інтегрованої звітності.

Один з аспектів критики звичної моделі фінансової звітності полягає в тому, що на даний час в ній недостатньо уваги приділено таким факторам функціонування підприємства, як ризик, стратегія, стійкість бізнес-моделі суб'єкта господарської діяльності. Модель інтегрованої звітності передбачає включення всіх цих нефінансових компонентів, що дозволить покращити якість звітності, відобразити істотний вплив інформації про навколишнє середовище, соціальний капітал та взаємодію із зовнішнім середовищем (environmental, social and governance, ESG): йдеться про використання природних ресурсів, захист прав людини і вплив бізнесу на суспільні явища і зміни клімату. Модель інтегрованої звітності розглядається як можливий спосіб отримання більш повної картини діяльності підприємства, яка відображає ризики та можливості, логічно пов'язує собою фактори ESG та фінансові результати.

Слід відзначити, що незважаючи на існування багатьох підходів до формування звітності, що містить нефінансові показники, навіть Міжнародна федерація бухгалтерів у січні 2017 року ухвалила використання інтегрованої звітності. У своєму документі «Удосконалення організаційної звітності: ключові аспекти інтегрованої звітності» («Enhancing Organizational Reporting: Integrated Reporting Key») вона наголосила, що інтегрована звітність є шляхом досягнення більш когерентної системи корпоративної звітності через прозорий алгоритм дій підготовки окремих звітів. Інтегрована звітність, на думку експертів Міжнародної федерації бухгалтерів, дозволяє відображати повну

картину діяльності організації та створювати цінність бізнесу в довготривалій перспективі. Міжнародна федерація бухгалтерів підтримує усі ініціативи Ради з міжнародної інтегрованої звітності та запропоновану нею концептуальну основу інтегрованої звітності [13].

Світова практика свідчить про те, що інвестори потребують інформації за двома основними рівнями. Перший рівень – стратегічний, джерелом інформації для прийняття рішень на якому є інтегрована звітність. В контексті екологічногоуправління на підставі інтегрованої звітності формуються не лише стратегії боротьби зі змінами клімату, а й інформація про те, як зміна клімату впливає на стратегію діяльності підприємства та його здатність створювати вартість. До другого рівня інформації, необхідної інвесторам, належать детальні дані, які формуються у взаємозв'язку між структурою суб'єкта господарювання і стандартами звітності. Можна стверджувати, що фінансова звітність у її класичному вигляді ізольована від рішень керівництва, що стосуються ризиків та бізнес-моделі.

З метою забезпечення якісного розкриття інформації щодо фінансових ризиків, пов'язаних з кліматом, суб'єктами господарювання при наданні інформації інвесторам, кредиторам, страхувальникам, іншим зацікавленим особам у 2016 році при Міжнародній раді з інтегрованої звітності було створено Цільову групу по розкриттю фінансової інформації, пов'язаної з кліматом. Головою Цільової групи по розкриттю фінансової інформації, пов'язаної з кліматом є американський бізнесмен та політик Майкл Блумберг, який характеризує переваги інтегрованої звітності наступним чином: «Зростання прозорості робить ринки ефективнішими, а економіку – стабільнішішою та стійкою» [3].

У червні 2017 року даною групою були розроблені Рекомендації по розкриттю фінансової інформації, пов'язаної з кліматом (Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures), які структуровані за чотирма основними елементами діяльності будь-якого суб'єкта господарювання: управління, стратегія, ризик-менеджмент, показники та цілі.

З метою прийняття обґрунтованих фінансових рішень інвестори, кредитори, керівництво повинні розуміти, як кліматичні ризики та можливості можуть вплинути на майбутній фінансовий стан суб'єкта господарювання, відобразитися у показниках його фінансової звітності.

Список використаної літератури:

1. B20 Infrastructure and Investment Taskforce Policy Paper. September 2015. URL: http://b20turkey.org/policy-papers/ (дата звернення 09.09.2019).

2. The International Federation of Accountants (IFAC). Enhancing Organizational Reporting: Integrated Reporting Key. January, 2017. URL: https://www.ifac.org/publications-resources/enhancing-organizational-reporting-integrated-reporting-key(дата звернення 09.09.2019).

3. Task Force on Climate-related Financial Disclosures. Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures. Final Report. June 15, 2017. URL: https://www.fsb-tcfd.org/wp-content/uploads/2017/06/FINAL-2017-TCFD-Report-11052018.pdf (дата звернення 09.09.2019).

УДК 657: 332.2

Остапчук Т. П., к.е.н., доцент,
в.о. завідувача кафедри менеджменту і підприємництва
Державний університет «Житомирська політехніка»

НАПРЯМИ РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ЗЕМЕЛЬНИХ АКТИВІВ ТА ПРАВ НА НИХ В ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТНОСТІ

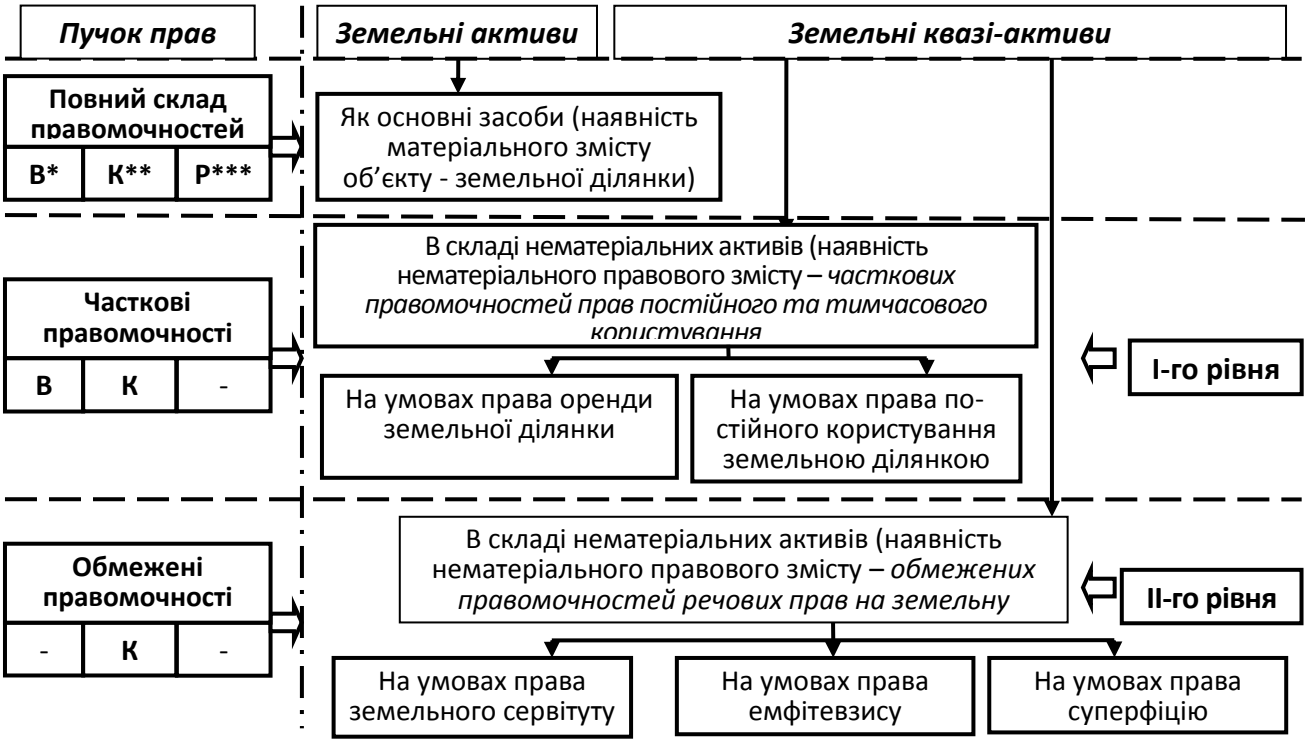
В Проекті Міжнародного формату інтегрованої звітності <IR> визначено, що інтегрований звіт дає ширше пояснення продуктивності, ніж традиційна звітність, завдяки розкриттю суттєвих компонентів створення цінностей та відносин між ними. Процес створення цінностей залежить від всіх капіталів, завдяки яким створюються цінності. Одним з видів таких капіталів, що розкривається в інтегрованій звітності, є природний капітал.

Природний капітал – всі відновлювані і невідновлювані природні ресурси і процеси, які забезпечують товари та послуги, що підтримують минулий, поточний і майбутній добробут організації. До нього відносять: повітря, воду, землю, корисні копалини, ліси; природне розмаїття та здорову екосистему. Земельні ресурси є національним багатством України та присутні в обліку будь-якого суб'єкту господарювання різних організаційно-правових форм, тому для формування інтегрованого звіту в частині природного капіталу важливою та цінною виступає саме інформаційна забезпеченість щодо наявності та руху земельних активів.

На підставі дослідження категорійно-понятійного апарату встановлено, що в системі бухгалтерського обліку варто використовувати поняття «земельні активи», оскільки ці об'єкти знаходяться в межах вищої узагальнюючої (родової) категорії «активи». Земельні активи – це об'єкт матеріального змісту, але часткові правомочності на них – це об'єкт нематеріальної форми, тобто передача частини прав, які можуть капіталізуватися в обліку можлива лише через їх відображення в складі нематеріальних активів. Саме ця особливість була включена у визначення поняття «часткові земельні права», які можуть бути визнані як об'єкти бухгалтерського обліку.

У об'єктів обліку, які будуть означати поняття «часткові земельні права» відсутнім є один з критеріїв визнання їх активами – повний (абсолютний) контроль над тими вигодами, які може отримати суб'єкт господарювання, внаслідок того, що юридичні особи-власники земельних активів з частковими правами на них володіють не повною тріадою правомочностей на них (мають лише право володіння та користування або лише право користування ними).

Тому поняття «часткові земельні права», оскільки вони є об'єктом нематеріальної форми, доречно узагальнити в окремій групі облікових об'єктів під назвою «земельні квазі-активи» (рис. 1).



*Примітка: * - право володіння, ** - право користування, *** - право розпорядження*

Рис. 1.Класифікація об'єктів обліку операцій з земельними активами та правами на них в межах бухгалтерської категорії «активи»

Складова частина поняття «квазі» походить від лат. quasi – «майже, ніби». За семантичними властивостями при визначенні синонімів до слова «майже» використовуються слова «як би» або «часткові», що саме і відповідає змістовному наповненню поняття «земельні квазі-активи» як «певні часткові правомочності» права власності.

Для обґрунтованості введення земельних активів та квазі-активів як облікових об'єктів було уточнено критерії їх визнання в складі активів суб'єктів господарювання, а саме:1) можливість здійснення повного або часткового контролю над ними; 2) отримання потенційних доходів або ймовірних економічних вигод; 3) можливість визначення вартості об'єкта; 4) визнання самостійним об'єктом обліку; 5) наявність певних правомочностей на об'єкт. Виділення п'ятого критерію, пов'язано з необхідністю дотримання в обліковій системі, крім нормативно-методологічних актів, ще й нормативно-правових, які мають вищу юридичну силу ніж національні стандарти бухгалтерського обліку.

Запропонована класифікація об'єктів бухгалтерського обліку операцій з земельними активами та правами на них надасть можливість приведення бухгалтерського обліку повного права власності на земельні активи, прав їх оренди, постійного користування ними, емфітевзису, суперфіцію та земельного сервітуту відповідно до вимог Концептуальної основи фінансової звітності та МСФЗ, що були встановлені внаслідок змін внесених в березні 2018 року до

Концептуальної основи фінансової звітності (щодо трактування основних категорій «активи» та «зобов'язання») та введення з 1 січня 2019 року в дію МСФЗ 16 «Оренда».

В світовому співтоваристві у зв'язку з конвергенцією Міжнародних стандартів фінансової звітності (IAS) і Загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку США (GAAPUS) була відкрита дискусія щодо перегляду понятійного апарату в сфері активів та зобов'язань, в тому числі земельних активів та зобов'язань, що виникають в сфері земельних відносин, операції за якими складають значну частку операцій суб'єктів господарюванняоцінки. Діючі в Україні норми бухгалтерського обліку, які регулюють вартісний вимір облікових об'єктів, поки що не відображають останніх змін в частині застосування багатьох сучасних видів вартостей, що стримує наближення вітчизняної та міжнародної систем обліку та звітності. Тому ситуація, що склалася не дозволяє зацікавленим користувачам робити своєчасні висновки як про вартість об'єктів обліку, так і про результати господарської діяльності в сфері земельних відносин.

Інтегрований звіт дає ширше пояснення продуктивності, ніж традиційна звітність, завдяки опису та вимірюванню, де це можливо, суттєвих компонентів створення цінності і відносин між ними. Зокрема, такий звіт виявляє всі капітали, від яких залежить створення цінності (в минулому, теперішньому і майбутньому часі), як організація використовує ці капітали, і який вплив вона на них справляє.

УДК 657.1

Пантелеймончук Н.С., магістрант
Вигівська І.М., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ПРОФЕСІЙНІ РИЗИКИ БУХГАЛТЕРА: ПРИЧИННО-НАСЛІДКОВІ ЗВ'ЯЗКИ

Багато хто вважає, що професія бухгалтера, позбавлена критичних ризиків. Звісно ризики фізичного характеру вона не несе, але на бухгалтера покладена значна відповідальність щодо своєчасного та достовірного представлення облікової інформації. Ризики, що виникають у бухгалтерській професії, можуть спричиняти для бухгалтера понесення дисциплінарної, адміністративної, матеріальної, кримінальної відповідальності.

Професійні ризики бухгалтера у свої працях досліджували такі вчені, як А.П. Альгін, І.О. Арлюкова, І.М. Вигівська, Л.В. Гнилицька, А.Ш. Джангетов, А.П. Задков, І.В. Єсарева, О. Королева, Я.В. Соколов, А.С. Толстова, Т.Є. Хірная, Л.В. Чижевська, О.В. Цветкова, А.Є. Шевелев, О.В. Шевелева.

Вчені вважають що, на результати роботи бухгалтера впливають як зовнішні, так як і внутрішні фактори.

Внутрішніми факторами впливу на роботу бухгалтера можуть бути і особисті риси характеру (некомпетентність, неуважність, упередженість, безвідповідальність), а також такі фактори як погані взаємовідносини з колективом, керівництвом, великі обсяги роботи або значна кількість рутинної роботи, незабезпеченість бухгалтерської служби необхідною матеріальною і технічною базами, програмним забезпеченням для ведення бухгалтерського обліку. Вказані фактори можуть спричинити допущення помилок та прорахунків в обліку при оцінці, документуванні, бухгалтерських розрахунках, обліковому відображенні та звітній інформації, поряд з цим можливий витік конфіденційної інформації, неправильне узагальнення даних та інше. Бухгалтер, першочергово, несе відповідальність за економічні наслідки, спричинені його професійною діяльністю.

Зовнішніми факторами є причини, які не можна змінити або на які не можна вплинути: зміна законодавства, корупція, інфляція, зміна податкової політики, необґрунтовані чутки.

На нашу думку, кількість факторів, що впливають на роботу бухгалтера, а також на відображену ним інформацію потрібно розділити як мінімум на три группи, адже є ще людський фактор, який його можна віднести як до зовнішніх, так і до внутрішніх факторів.

Відзначимо, що дії бухгалтера можуть бути як не умисними, так і умисними, що зумовлюють виникнення певної зацікавленості або вигоди в обличчі людини що здійснює умисну дію, або призводить до певних обставин, в яких викладення достовірної інформації є неможливим. Тому, спираючись на позицію проф. С.Ф. Легенчука, можна сказати що, здійснення бухгалтером дій,

які чітко визначені у документах, що регулюють бухгалтерський облік, є імперативною поведінкою. І, напроти, застосування в професійному суджені альтернатив бухгалтерського обліку «…є сукупністю (двох або більше) еквівалентних бухгалтерських імперативів, наявність яких передбачає, що для бухгалтерського відображення наслідків елементів господарської діяльності необхідно вибрати одну з них» [1].

Виходячи з вище сказаного, ми можемо зауважити, що керівник підприємством може самостійно впливати на результат викладення облікової інформації. Якщо керівник буде зацікавлений в достовірному відображенні облікової інформації, то він всіма силами буде мінімізувати чинники, що призводять до негативного результату через внутрішню нормативну регламентацію організації та ведення бухгалтерського обліку, створення необхідної матеріальної і технічної бази для роботи, оптимальних умов праці для облікових працівників тощо.

Ризики є невід'ємною складовою діяльності підприємства. Їх не можна уникнути, але їх можна передбачити за допомогою контролю або повного розуміння виробничого процесу на всіх його ділянках. Немає поганого бухгалтера, є бухгалтер який зацікавлений в негативному результаті діяльності підприємства, або бухгалтер який не розуміється на тій інформації, яку він обліковує. Все це дозволяє стверджувати, що професія бухгалтера є складною та відповідальною, вона вимагає витримки, зосередженості та компетентності. І, як і будь-яка інша професія, містить ризики, яких повністю уникнути неможливо, але можна мінімізувати їх негативні наслідки через ефективне застосування методів управління ризиками. Кожен керівник самостійно вирішує, які з методів управління ризиками буде найефективніше застосований на його підприємстві.

Продовження вивчення причин виникнення професійних ризиків бухгалтера та їх причинно-наслідковий зв'язок в майбутньому допоможе скоротити їх до мінімальної кількості, мінімізувати їх негативні наслідки. Як зазначалось вище ризики неможливо зовсім ліквідувати, причини їх появи та зростання рівня ризиків будуть завжди. Задля цього доцільно розробити нові методи зниження або локалізації ризиків та удосконалити облікове забезпечння для цього.

Таким чином, ризик в бухгалтерській справі виникає майже завжди. Однак чітке розуміння свого фаху, правильна організація роботи, сумлінне виконання своїх обов'язків, вміння максимально уникати впливу зовнішніх факторів, контроль за змінами в законодавстві, да й в цілому в економіці сприятиме мінімальній ймовірності виникнення та настання професійного ризику бухгалтера.

Список використаної літератури:

1. Legenchuk, S., Velykyi, Yu., Belinska, S. (2018). Development of variability concept in accounting: ukrainian context. Baltic Journal of Economic Studies. Vol. 4. № 3. pp. 158-164. P. 160 Retrieved from http://www.baltijapublishing.lv/index.php/issue/article/view/437/pdf.

УДК 657

Пастух Д.Л., студент
Науковий керівник – Колісник О.П., к.е.н., доцент
Університет державної фіскальної служби України

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ПОНЯТТЯ «ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ»

На сучасному етапі розвитку світової економіки інтегрована звітність є одним з ключових інструментів корпоративного управління. Світ змінюється під впливом глобалізації, розвитку технологій, зростання чисельності населення та інше. Інтегрована модель звітності є інструментом отримання повної інформації щодо діяльності підприємства, відображає ризики і можливості та об'єднує нефінансові та фінансові показники. Інтегрований звіт демонструє зв'язки між стратегією компанії, фінансовими діями і соціальним, економічним і природним оточенням. Посилюючи ці зв'язки, інтегрована звітність надає можливість менеджерам приймати рішення щодо стійкого розвитку, а інвесторам і зацікавленим сторонам краще зрозуміти діяльність компанії.

Дослідженнями сутності поняття «інтегрована звітність» займалося багато вчених-економістів, а саме: Адамс С., Сімнетт Р., Булига Р., Гордієнко А., Вахрушина М., Давидюк Т., Зіннатуліна Е., Король С., Лаговська О., Осадча О., Проданчук М., Рибянцева М.,Храмова В., Сафонова Ф., Шамонін Н. Зауважимо, що всі науковці трактують це визначення по-різному.

Інтегрована звітність – це звітність, яка інформує про стратегічний напрям розвитку компанії і про те, як вона працює з ресурсами, а звітність показує наскільки прибутковою є компанія.

Як зазначає Чхутіашвілі Л. «інтегрована звітність охоплює великий обсяг різноманітної інформації, яка дозволяє зацікавленим користувачам зробити висновок про результати і перспективи розвитку компанії, вплив її діяльності на навколишнє середовище і суспільство і об'єктивно оцінити ці результати і перспективи в широкому контексті сталого розвитку суспільства в цілому» [1].

Безверхій К.В. дає наступне визначення економічної сутності інтегрованої звітності «це звітність, що включає як сукупність фінансових показників, які входять до складу фінансової звітності, так і розрахункові фінансові показники, які не входять до такої звітності, а також нефінансові показників, які надаються на запит бухгалтерської служби іншими структурними підрозділами підприємства» [2].

Основною ідеєю складання інтегрованої звітності, що є найбільш ефективним шляхом інтеграції внутрішніх інформаційних ресурсів, є поєднання у складі єдиного звіту інформації, необхідної для прийняття стратегічних управлінських рішень, зокрема, в частині управління, створення і збереження вартості та управління стратегічною стійкістю підприємства. Побудова інтегрованої звітності забезпечує прозорість намірів підприємства, відображаючи всі його переваги та недоліки.

До переваг інтегрованої звітності відноситься: підтвердження стейкхолдерами інтеграції принципів стійкого розвитку в діяльності компанії; відображення перспектив діяльності компанії, ключових інвестиційних чинників і ризиків; формування нових даних для управління результатів діяльності; посилення довіри до компанії; підвищення інформованості щодо стійкого розвитку у внутрішньому середовищі компанії; краще розуміння співробітниками бізнес-моделі та стратегії компанії. А недоліками є: юридичні ризики, пов'язані з вимогами регуляторів до річної фінансової звітності; незадоволеність менеджерів через необхідність розкривати інформацію за межами звичайного процесу звітності; можливе незадоволення інформаційних потреб всіх зацікавлених осіб одним звітом [3].

Процес підготовки інтегрованої звітності можна умовно розділити на два етапи. Перший етап– підготовка методичної бази для формування звітності; другий–процес організації збору необхідної інформації для складання звітності.

Зауважимо, що інтегровані звіти можуть випускатися суто для внутрішніх користувачів або можуть бути оприлюдненні для всіх зацікавлених осіб, які потребують подібної інформації для прийняття рішень.

Таким чином, інтегрована звітність як нова парадигма корпоративної звітності дозволить зовнішнім користувачам надати комплексне уявлення про ключові фактори створення вартості на даний момент і в майбутньому на основі подання набору фінансових і нефінансових показників. За допомогою появи парадигми інтегрованої звітності дозволяє сформулювати нові завдання бухгалтерського обліку з урахуванням того факту, що облікова інформація потрібна не лише постачальникам капіталу для його примноження, а й іншим членам суспільства для забезпечення його подальшого сталого розвитку. Отже, визначальними особливостями інтегрованої звітності, що відрізняють її від інших видів звітності, є:

- новий підхід до структуризації капіталу підприємства;
- орієнтація на створення інформаційного забезпечення вартісно-орієнтованого управління;
- орієнтація на висвітлення тих аспектів діяльності підприємства, які впливають на його стратегічну стійкість та довгострокову перспективу.

Головна ціль використання інтегрованої звітності полягає не тільки у використанні її як інструменту упорядкування певного масиву інформації, а головним призначенням – стати дієвим інструментом для прийняття рішень.

Список використаної літератури:

1. Чхутиашвили Л.В. Аудит интегрированной отчетности компаний в условиях интеграции России в систему мировой экономики и международной экологической безопасности // Мониторинг правоприменения. 2014. № 2. С. 24-28.

2. Безверхій К.В. Інтегрована звітність підприємства: економічна сутність поняття. Науковий вісник національної академії статистики, обліку і аудиту. 2016. № 4. С. 43–58.

3. Інтеграція нефінансових показників у звітність суб'єкта господарської діяльності// Сікорська Т.С., Осадча О.О. // «Young Scientist». № 6 (09) - june, 2014

UDC 658.1

Pieloch-Babiarz Aleksandra, Doctor of Economic Sciences,
Assistant Professorof International Finance and Investments Department
Sajnóg Artur, Doctor of Economic Sciences,
Assistant Professorof International Finance and Investments Department
University of Łódź

USEFULNESS OF COMPREHENSIVE INCOME REPORTING FOR DIVIDEND POLICY IN THE POLISH LISTED COMPANIES

This study examines the strength and character of relationship between dividend policy and comprehensive income in Polish manufacturing companies. We focused on comprehensive income because of two reasons: 1) it is still a relatively new, little recognized and researched accounting and economic category; 2) in the literature, the relationship between comprehensive income and dividend policy has been generally ignored. Therefore, we formulated two research questions: 1)does comprehensive income determine the ability to pay out a dividend? 2)what is the key role of comprehensive income in shaping a dividend policy? To receive the answers to these questions, we put a research hypothesis stating that in the Polish listed companies a positive relationship between comprehensive income and dividend policy can be observed.

The discussed research problem was realized in three parts. The first part illustrates mainly theoretical reflections on the usefulness of comprehensive income reporting in accounting theory and practice of listed companies.The second part includes the evaluation of possible links between the dividend policy and their consequences for shareholder's wealth creation. The third part uses the empirical data to examine relationships between comprehensive income (in comparison to net income) and future dividend ratio on an example of Polish listed manufacturing companies.

The research was conducted among the companies operating in the manufacturing sector (4xx of the Warsaw Stock Exchange (the WSE) classification). This sector was chosen for investigation for two reasons: 1)due to the greatest number of companies listed on the WSE;2) because that type of limitation enabled us to avoid the issue of sample heterogeneity when assessing the dividend policy. Among 110 companies qualified to this sector on 01/06/2018, for further research we selectedonly these companies that presented their financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS). The analytical period is between 2009–2017 and reflects the current legal status of the financial reporting of public companies in Poland. Finally, our analysis comprised 83 manufacturing companies and 664 observations. An empirical data wasobtained from the Thomson Reuters or Notoria Serwis database, as well as from the websites of analysed companies.

The study procedure was carried out in two stages. The first stage was toshow the results of empirical research conducted among the analysed companies and

regarding the variability of comprehensive income in comparison to net income (consequently other comprehensive income). In the second stage, we presented the results of investigation on the strength and character of an impact of comprehensive income on dividends. For that purpose, two research methods were used.Firstly, we calculated the Pearson's correlation coefficients between comprehensive income (and net income) and future dividend ratios, as well as the other company's performance and tested for significance using the t-Student test. Secondly, we used regression analysis and two one-equation models built for comprehensive income and net income. These models were applied to determine the effect of both types of impact: comprehensive income in current accounting period on dividend ratio in the accounting period t+1 and net income in current period on dividend ratio in the period t+1. Moreover, our research was supplemented with descriptive statistics, t-Student test, and F-test.

The conducted research allowed us to draw two main conclusions, i.e.: 1) there was a positive character of dependence between comprehensive income and future dividend, however, the correlation between them was very weak, 2) the impact of comprehensive income on future dividend ratio was positive, but we noted no statistical significance. Therefore, it must be indicated that the presented assessment of dependence between comprehensive income and future dividend ratios did not support our research hypothesis. Additionally, on the basis of the examined period it can be supposed that both comprehensive income and net income do not determine the dividend policy, which is expressed in the value of future dividends. In turn, a future dividend is positively determined by company's size, and negatively determined by book to market value ratio and company's debt.

This paper fill in the research gap concerning an examination of the strength and character of relationship between dividend policy and comprehensive income in Polish companies.Its value added is to use comprehensive income as a determinant of the future dividend payout. However, there are some limitations, i.e. the study was carried out basing only on the Polish manufacturing results. Therefor, the presented results can only serve as a basis for a more comprehensive study on the long-term changes in dividend strategies based on the accounting firm performances or their impact on the market value of companies listed on the stock exchange. In the future, the thoroughly analysis of the relationship between the fluctuation of comprehensive income and dividend policy, e.g. in all Polish stock companies from all sectors, may have a important meaning for the usefulness of comprehensive income reporting.

Bibliography:

Baker, H.K., and Powell, G.E., Understanding Financial. A Practical Guide, Oxford: Blackwell Publishing.

Barton, J., Hansen, T.B., and Pownall, G. (2010), Which Performance Measures Do Investors Around the World Value the Most – and Why, Accounting Review, Vol. 85, No. 3, pp. 753–789.

Begg, D., Fisher, S., and Dornbusch, R. (2005), Economics, McGraw-Hill Education: Berkshire.

Bennett, B., and Bradbury, M.E. (2007), Earnings Thresholds Related to Dividend Cover, Journal of International Accounting Research, Vol. 6, No. 1, pp. 1–17.

Bhattacharya, S. (1979), Imperfect information, dividend policy, and «the bird in the hand» fallacy, Bell Journal of Economics, Vol. 10, No. 1, pp. 259–270.

Biddle, G., and Choi, J.H. (2006), Is Comprehensive Income Useful?, Journal of Contemporary Accounting & Economics, Vol. 2, No. 1, pp. 1–32.

Black, D.E. (2016), Other Comprehensive Income: A Review and Direction for Future Research, Accounting and Finance, Vol. 56, No. 1, pp. 9–45.

Black, F. (1976), The Dividend Puzzle, Journal of Portfolio Management, Vol. 2, No. 2, pp. 5–8.

Bratten, B., Causholli, M. and Khan, U. (2016), Usefulness of Fair Values for Predicting Banks' Future Earnings: Evidence from Other Comprehensive Income and its Components, Review of Accounting Studies, Vol. 21, No. 1, pp. 280–315.

Brigham, E.F. (1996), Podstawy zarządzania finansami, Warsaw: PWE.

Brigham, E.F., and Daves, P.R. (2007), Intermediate Financial Management, Manson: Thompson/South-Western.

Bushman, R. and Smith, A.J. (2001), Financial Accounting Information and Corporate Governance, Journal of Accounting and Economics, Vol. 32, No. 1–3, pp. 237–333.

Chambers, D., Linsmeier, T., Shakespeare, C., and Sougiannis, T. (2007), An Evaluation of SFAS No. 130 Comprehensive Income Disclosure, Review of Accounting Studies, Vol. 12, No. 4, pp. 557–593.

Choi, J.H., and Zang, Y. (2006), Implications of Comprehensive Income Disclosure for Future Earning and Analysts' Forecasts, Seoul Journal of Business, Vol. 12, No. 2, pp. 77–109.

Damodaran, A. (2001), Corporate Finance: Theory and Practice 2nd Edition, New York: Wiley, pp. 1008.

Dasilas, A., and Leventis, S. (2011), Corrigendum to 'Stock market reaction to dividend announcements: Evidence from the Greek stock market', International Review of Economics and Finance, Vol. 20, pp. 302–311.

DeAngelo, H., DeAngelo L.E., and Skinner, D.J. (1996), Reversal of Fortune, Dividend Signaling, and the Disappearance of Sustained Earnings Growth, Journal of Financial Economics, Vol. 40, No. 3, pp. 341–371.

Delaney, P.R., Epstein, B.J., Nach, R., and Weiss Budak, S. (2002), GAAP 2003 Interpretation and Application of Generally Accepted Accounting Principles, Hoboken, Wiley, New Jersey.

Dhaliwal, D., Subramanyam, K.R., and Trezevant, R. (1999), Is Comprehensive Income Superior to Net Income as a Measure of Firm Performance, Journal of Accounting and Economics, Vol. 26, No. 1–3, pp. 43–67.

Epstein, B., Nach, R., and Bragg, S.M. (2010), GAAP 2010. Interpretation and Application of Generally Accepted Accounting Principles, Hoboken, Wiley, New Jersey.

Goel, S. (2015), Dividend Policy and Market Price Behaviour in Indian Companies, Skyline Business Journal, Vol.11, No. 1, pp. 46–52.

Goncharov, I., and Hodgson, A. (2011), Measuring and Reporting Income in Europe, Journal of International Accounting Research, Vol. 10, No. 1, pp. 27–59.

Goncharov, I., and Van Triest, S. (2014), Unintended Consequences of Changing Accounting Standards: The Case of Fair Value Accounting and Mandatory Dividends, Abacus, Vol. 50, No. 3, pp. 341–367.

Gordon, M.J. (1959), Dividends, Earnings, and Stock Prices, The Review of Economics and Statistics, Vol. 41, No. 2, pp. 99-105.

Grabiński, K. (2012), Sprawozdanie z zysku całkowitego a bieżący zysk operacyjny – użyteczność decyzyjna w świetle badań naukowych, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, Vol. 66, No. 122, pp. 47–56.

Healy, P.M., and Palepu, K.G. (1988), Earnings Information Conveyed by Dividend Initiations and Omissions, Journal of Financial Economics, Vol. 21, No. 2, pp. 149–175.

Hirst, D.E., and Hopkins, P.E. (2007), Comprehensive Income Disclosure and Analysts' Valuation Judgements, Journal of Accounting Research, Vol. 36, No. 3, pp. 47–75.

Hobbs, J., and Schneller M.I. (2012), Dividend Signalling and Sustainability, Applied Financial Economics, Vol. 22, No. 17, pp. 1395-1408

How, J., Ngo, K., and Verhoeven, P. (2011), Dividend initiations and long-run IPO performance, Australian Journal of Management, Vol. 36, No.2, pp.

Hunton, J.E., Libby, R. and Mazza, C.L. (2006), Financial Reporting Transparency and Earnings Management, The Accounting Review, Vol. 81, No. 1, pp. 135–157.

IFRS – International Financial Reporting Standards (2011), IFRS Foundation.

Kanagaretman, K., Mathieu, R., and Shehata, M. (2009), Usefulness of Comprehensive Income Reporting in Canada, Journal of Accounting and Public Policy, Vol. 28, No. 4, pp. 349–365.

Kumar, S. (2017), New Evidence on Stock Market Reaction to Dividend Announcements in India, Research in International Business and Finance, Vol. 39, pp. 327–337.

La Porta, R., Lopez-de-Silanes, F., Shleifer, A., and Vishny, R.W. (2000), Agency Problems and Dividend Policy around the World, Journal of Finance, Vol. 55, No. 1, pp. 1–33.

Lacina, M., Zhang, Z. (2008), Dividend Initiations by High-Tech Firms, Review of Pacific Basin Financial Markets & Policies, Vol. 11, No. 2, pp. 201–226.

Leuz, C. and Verrecchia, R. (2000), The Economic Consequences of Increased Disclosure, Journal of Accounting Research, Vol. 38, Suplement, pp. 91–124.

Lintner, J. (1956), Distribution of Incomes of Corporations among Dividends, Retained Earnings, and Taxes, American Economic Review, Vol. 46, pp. 97–113.

Lipson, M.L., Maquieira, C.P., and Megginson, W. (1998), Dividend Initiations and Earnings Surprises, Financial Management, , Vol. 27, No. 3, pp. 36–45.

Littleton, A. (1940), The Integration of Income and Surplus Statements, Journal of Accountancy, January, pp. 30–40.

Litzenberg, R.H., and Ramaswamy, K. (1979), The Effect of Personal Taxes and Dividends on Capital Assets Prices, Journal of Financial Economics, Vol. 7, No. 2, pp. 163– 195.

Liu, J., and Thomas, J. (2000), Stock Returns and Accounting Earnings, Journal of Accounting Research, Vol. 38, No. 1, pp. 71–101.

Louis, H. (2003), The Value Relevance of the Foreign Translation Adjustment, Accounting Review, Vol. 78, No. 4, pp. 1027–1047.

May, G. (1937), Eating Peas With Your Knife, Journal of Accountancy, January, pp. 15–22.

Mayo, H.B. (1997), Wstęp do inwestowania, Warsaw: Liber.

McCaffrey, K., and Hamill, P., Dividend Initiation Announcement Effects in Initial Public Offerings, Applied Financial Economics, 2000, Vol. 10, No. 5, pp. 533-542.

Megginson, W.L., and Smart, S.B. (2008), Introduction to Corporate Finance, Manson: South-Western Cengage Learning.

Michaely, R., Thaler, R.H., and Womack, K.L. (1995), Price Reactions to Dividend Initiations and Omissions: Overreaction or Drift?, The Journal of Finance, Vol. 50, No 2, pp. 573–608.

Miller, M.H, and Modigliani, F. (1961), Dividend Policy, Growth and the Valuation of Shares, Journal of Business, Vol. 32, pp.411–433 .

Miller, M.H., and Modigliani, F. (1961), Dividend Policy, Growth, and the Valuation of Shares, Journal of Business, Vol. 34, No. 4, pp. 411–433.

Miller, M.H., and Rock, K. (1985), Dividend policy under asymmetric information, The Journal of Finance, Vol. 40, No. 4, pp. 1031‑1051.

Newberry, S. (2003), Reporting Performance: Comprehensive income and its components, Abacus, Vol. 39, No. 3, 325–339.

O'Hanlon, J. (2000), Discussion of Value Relevance of Mandated Comprehensive Income Disclosures, Journal of Business Finance and Accounting, Vol. 27, No. 9, pp. 459–482.

O'Hanlon, J.F., and Pope, P.F. (1999), The Value Relevance of U.K. Dirty Surplus Accounting Flows, British Accounting Review, Vol. 31, No. 4, pp. 459–482.

Ohlson, J. (1999), On Transitory Earnings, Review of Accounting Studies, Vol. 4, No. 1–4, pp. 145–162.

Paramasivan, C., and Subramanian, T. (2009), Financial Management, New Delhi: New Age International.

Paton, W. (1934), Shortcomings of Present-day Financial Statements, Journal of Accountancy, February, pp. 108–132.

Pieloch-Babiarz, A. (2018a), Long-term Stock Returns of Companies Implementing Diverse Dividend Policy: Evidence from Poland, European Financial Systems 2018 Proceedings of the 15th International Scientific Conference, pp. 509–517.

Pieloch-Babiarz, A. (2018b),Realizacja długoterminowych stóp zwrotu z inwestycji w akcje spółek regularnie wypłacających dywidendę, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, sectio H–Oeconomia, Vol. 52, No. 3, pp. 115–125.

Ramond, O., Casta, J.F. and Lin, S. (2007), Value Relevance of Comprehensive Income: Evidence from Major European Capital Markets, European Accounting Association, Lisbon.

Rees, L.L., and Shane, P.B. (2012), Academic Research and Standard-setting: The Case of Other Comprehensive Income, Accounting Horizons, Vol. 26, No. 4, pp. 789–816.

Sajnóg, A. (2017), The role of comprehensive income in predicting banks' future earnings based on the practice of banks listed on the Warsaw Stock Exchange, Equilibrium. Quarterly Journal of Economics and Economic Policy, Vol. 12, No. 3, pp. 485–500.

Sajnóg, A., and Sosnowski, T. (2018), The Effect of Other Comprehensive Income Reporting on Accruals-based Earnings Management Activities, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia, Vol. 52, No. 3, pp. 127–135.

Sare, Y.A., Kumak, S.P., and Salakpi A. (2014), Market Reaction To Dividend Initiation Announcements On the Ghana Stock Exchange: the Case of Industrial Analysis, Asian Economic and Financial Review, Vol. 4, No. 4, pp. 440–450.

Sierpińska, M. (1999), Polityka dywidend w spółkach kapitałowych, Warszawa-Kraków: PWN.

Skinner, D.J., Solets E. (2011), What Do Dividends Tell Us about Earnings Quality?, Review of Accounting Studies, Vol. 16, No. 1, pp. 1–28.

УДК 657

Перетятько Ю.М., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Чернігівський національний технологічний університет

НАУКОВІ ПІДХОДИ ДО СКЛАДУ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Склад, методика формування та строки подання інтегрованої звітності не регламентуються чинними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Проте, необхідність її складання є очевидною та пояснюється тим, що:

- показники діяльності вітчизняних підприємств мають відображатися в усіх її аспектах, а не тільки у фінансовому;
- інформація, що міститься у публічному доступі про діяльність підприємства має бути зрозумілою для всіх користувачів інформації, особливо для міжнародних інвесторів;
- звітність має відповідати глобальним викликам обліково-аналітичного забезпечення.

Внаслідок відсутності уніфікованих вимог до переліку та порядку складання інтегрованої звітності суб'єкти господарювання на свій розсуд та у відповідності до своїх потреб визначають необхідність її складання. Наведемо практичний досвід підприємств із складання інтегрованої звітності: Звіт про сталий розвиток (ПАТ «Оболонь», ПФГ «СКМ'), Звіт про сталий розвиток (АА1000, Глобальний договір ООН) («Юритіш Американ Табакко Україна» , МЕТРО Кеш енд Кері Україна), Звіт з прогресу (Фокстрот), Звіт про соціальну відповідальність (Київстар, « Кока-кола Україна») Звіт про корпоративну відповідальність («Делойт», ErnstandYoungУкраїна), Екологічний звіт (NemiroffУкраїна) [1, с. 306-307].

У таблиці 1 ми систематизували думки науковців та дослідників щодо складу звітів інтегрованої звітності.

Таблиця 1 – Склад інтегрованої звітності

Автор	*Перелік звітів*
1	*2*
В.В. Томчук	Стратегічний звіт; Фінансова та нефінансова звітність; Управління підприємством; Результати діяльності підприємства.
М. Проданчук	Фінансовий стан та результати діяльності; Податки та статичні показники; Соціальна та екологічна відповідальність; Економічні показники діяльності, Примітки до інтегрованої звітності.
П.Й. Атамас, О.П. Атамас	Звернення вищого керівництва компанії до заінтересованих користувачів звітності; Характеристика компанії; Параметри інтегрованого звіту; Корпоративне управління, зобов'язання і взаємодія із зацікавленими сторонами; Фінансові показники діяльності (фінансова звітність та її інтерпретація); Економічні показники діяльності; Показники соціальної діяльності та соціальної відповідальності; Характеристика екологічної діяльності; Ризики та можливості; Інші суттєві питання діяльності компанії; Організація внутрішнього та зовнішнього контролю якості звіту.

Продовження таблиці 1

1	*2*
Н.Ю. Єршова	Огляд організації і зовнішнє середовище; Управління; Бізнес-модель; Ризики і можливості; Стратегія і розподіл ресурсів; Результати діяльності; Перспективи на майбутнє; Рекомендації по підготовці та презентації звіту.
А.О. Касич, Р.В. Розсохань	Фінансова звітність; Звіт про стійкий розвиток; Звіт про корпоративне управління.
О.С. Дубинська	Фінансовий аспект; Виробничий аспект; Людський (кадровий) аспект; Інтелектуальний аспект; Природний (екологічний) аспект; Соціальний аспект
Р.О. Костирко Д.В.Прозоров	Короткий опис підприємства та зовнішнього середовища; Бізнес-модель; Стратегія і розподіл ресурсів; Майбутня перспектива; Ризики і можливості; Корпоративне управління; Дії (діяльність).

Джерело: складено автором за [2]-[8]

Дані таблиці 1 свідчать, що у науковій літературі відсутні єдині підходи до визначення складу звітів інтегрованої звітності. Тому, на сьогоднішній день, актуальності набуває розробка єдиних підходів до переліку звітів інтегрованої звітності, методології їх складання, а також строків подання та оприлюднення. Це пов'язано з тим, що інтегрована звітність дає змогу зацікавленим особам більш повну інформацію про діяльність суб'єкта господарювання ніж фінансова звітність, а тому, прийнятті управлінські рішення на її основі будуть більш ефективними та виваженими.

Список використаної літератури:

1. *Костирко Р.О. Інтегрована звітність у забезпеченні корпоративної соціальної відповідальності компаній. Науковий вісник Ужгородського університету 2015. № 1. Т2. С.305-310.*

2. Томчук В.В. Інтегрована звітність: Новий етап у еволюції бухгалтерського обліку. Фінанси, облік, банки. 2017. № 1. С. 170-180.

3. Проданфчук М. Інтегрована звітність – інструмент управління підприємством. Бухгалтерський облік і аудит. 2014. № 2. С. 24-31.

4. Атамас П.Й., Атамас О.П. Інтегрована корпоративна звітність: проблеми впровадження. Академічний огляд. 2015. № 1. С. 78-85.

5. Єршова Н.Ю. розвиток методологічних основ формування інтегрованої звітності. Науковий вісник Ужгородського університету. 2016. № 1. С. 451-459.

6. Касич А.О., Розсохань Р.В. Вимоги до звітності сучасних корпорацій: зарубіжний та український досвід. Облік і фінанси. 2016. № 4. С. 40-45.

7. Дубинська О.С. Удосконалення методики оцінки комплексного стану підприємства на основі інтегрованої фінансової звітності. Молодий вчений. 2019. № 2. С. 611-618.

8. Костирко Р.О., Прозоров Д.В. Інтегрована корпоративна звітність – інструмент забезпечення сталого розвитку підприємств. Вісник східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. 2017. № 2. С. 44-49.

УДК 657.1

Пиріжок С.Є.,к.е.н,
викладач кафедри фінансів, обліку та аналізу
Мельник Е.Г., к.е.н,
завідувачкомерційно-технологічного відділення
Коледжу економіки і права
Вінницький кооперативний інститут

НЕОБХІДНІСТЬ РОЗВИТКУ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СТРАТЕГІЧНОЮ СЕГМЕНТАЦІЄЮ БІЗНЕСУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Для сучасних українських суб'єктів господарювання, що здійснюють діяльність в умовах нестабільності економіки, високої конкуренції, зростаючій спрямованості на встановлення міжнародних зв'язків з огляду на ратифікацію протоколу про участь у СОТ, актуальною стає проблема створення систем управління бізнесом, що забезпечить розвиток його сегментів на основіефективного інформаційного забезпечення. Проте для більшості українських підприємств характерне відставання інформаційного забезпечення управління від параметрів бізнесу. Відставання, пов'язане зі стихійним становленням системи управління, організаційної структури, недостатніми дослідженнями в області бухгалтерського обліку.

Незважаючи на наявність розробок авторів в предметній області дослідження на даний момент ряд проблемних питань, пов'язаних з визначенням складу та змісту стратегічної сегментної звітності, формуванням системи контрольних показників за функціональними сферами сегментів бізнесу та зовнішнього підприємницького середовища, а також розробкою сегментного аналізу на основі узагальнюючих показників, достатньо не висвітлено і не обґрунтовано.

Переважна частина економічної інформації за сегментами бізнесу, яка з метою управління суб'єктами господарювання створюється в його обліковій системі використовується на різних рівнях управління. В залежності від якості, своєчасності і достовірності вказаної інформації оцінюється процес прийняття управлінських рішень та їх ефективність. Тому можна стверджувати, що належна організація інформаційного забезпечення створює необхідні передумови для ефективного управління суб'єктом господарювання.

Так, інформація за сегментами бізнесу, яка надається в бухгалтерській (фінансовій) звітності суб'єктів господарювання відповідно чинних стандартів бухгалтерського обліку, не відповідає цілям управління, оскільки розкриває обмежений спектр звітних показників. Хоча, як свідчить опитування представників бізнесу, дані саме бухгалтерського обліку становлять близько 70 % від загального масиву економічної інформації. Водночас, із загального обсягу облікових даних у суміжних функціях управління підприємствами використовується не більше 15-20%.

Узагальнення положень МСФЗ, вітчизняних положень (стандартів) бухгалтерського обліку із формування і відображенню інформації звітності за

сегментами суб'єктів господарювання, їх трансформацій дозволяє зробити висновок, що реформування бухгалтерського обліку і звітності в даній сфері пов'язане: з розкриттям інформації за сегментами бізнесу в проміжній звітності, збільшенням її обсягу; проведенням сегментації бізнесу відповідно до сегментації, що використовується для управління у внутрішніх звітах.

За даними Державного комітету статистики станом на 30.06.2019 р. стан діяльності підприємств України характеризувався зменшенням її обсягів за всіма галузями промисловості. Дані статистичні показники, окрім об'єктивних обставин розвитку економіки, свідчать про неефективність прийняття управлінських рішень. Крім того, проведене анкетування підприємств Київської та Житомирської областей виявило наявність значних господарських ризиків для 45,5 % підприємств (з них – 48,2 % – підприємства виробничої сфери і 51,8 – підприємства невиробничої сфери) та середніх ризиків для 41 % (з них 48,9 % припадає на підприємства виробничої сфери та 51,1 % – на підприємства невиробничої сфери). При цьому, 15 % респондентів зазначили, що причиною ризиків господарської діяльності є недостатнє та недосконале інформаційне забезпечення стратегічного управління сегментами бізнесу спричинене наявністю асиметричності інформації.

Тому, з метою усунення зазначених недоліків необхідно: 1. Удосконалити концептуальні складові моделі інформаційного забезпечення управління стратегічною сегментацією бізнесу суб'єктів господарювання на основі виділення теоретичної складової (об'єкт, предмет, завдання, принципи, методи, інструменти, функції) та інформаційного простору, що складається з інформації, сформованій у підсистемі обліку, аналізу та контролю, що сприятиме організації передачі оперативної, релевантної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття стратегічних управлінських рішень у системі стратегічного менеджменту. 2. Уточнити склад і зміст стратегічної сегментної звітності на основі управлінського підходу до формування і розкриття інформації за сегментами бізнесу з урахуванням потреб користувачів, відповідальних за реалізацію економічної політики суб'єкта господарювання. 3. Розробити методику сегментного аналізу на базі стратегічної сегментної звітності про бізнес-перспективи, в основі якої інтеграція внутрішньосегментних узагальнюючих показників, що характеризують стан функціональних сфер сегментів бізнесу та зовнішнього середовища і відображають вплив ринкової стратегії на прибуток суб'єкта господарювання в цілому. 4. Сформувати модель поєднання даних стратегічного обліку, що дозволить сформувати надійне інформаційне забезпечення формування стратегії розвитку підприємства, що виступає як компонент інформаційного забезпечення стратегічного управління підприємством, сприятиме розв'язуванню функціональних завдань стратегічного управління, забезпечуючи керівництво повною та достовірною інформацією про господарські процеси й зв'язки із зовнішнім середовищем.

Таким чином, розроблені організаційно-технічні і методичні положення з ведення сегментного обліку та формування сегментної звітності забезпечать створення комплексу релевантної інформації для прийняття стратегічних рішень з управління сегментами бізнесу.

УДК 657

Плахтій Т.Ф., д.е.н., доцент,
професор кафедри обліку таоподаткування в галузях економіки
Вінницький національний аграрний університет

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПРО УПРАВЛІННЯ ЗА ЕКОЛОГІЧНИМ АСПЕКТОМ

ЗакономУкраїни «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV встановлено вимоги щодо подання фінансової звітності та звітності, в якій відображаються, окрім фінансових показників,й нефінансові. Нововведенийзвіт маєназву «Звіт про управління», який вперше довелось подавати великим та середнім підприємствам виходячи із результатів діяльності за 2018 рік.

Одночасне поєднання фінансових та нефінансових показників дозволяє користувачу такої інформації сформувати власне бачення, виходячи із рівня особистогопрофесійного судженняпрореальний станта можливості розвитку суб'єкта господарювання.

Порядок формування такої звітності регламентовано Методичними рекомендації зіскладання звіту про управління, затверджені наказомМіністерства фінансів України від 07.12.2018 р. № 982.

Основними напрямами, за якими розкривається інформація фінансового та нефінансового характеру у звіті про управління є:

- організаційна структура й опис діяльності підприємства;
- результати діяльності;
- ліквідність і зобов'язання;
- екологічні аспекти;
- соціальні аспекти й кадрова політика;
- ризики;
- дослідження та інновації;
- фінансові інвестиції;
- перспективи розвитку;
- корпоративне управління.

Однією із проблем, яка постала перед суб'єктами формування Звіту про управління, є відсутність чіткої регламентації на рівні діючого законодавства методики формування показників, за вищезазначеними напрямами.Методичні рекомендації лише визначають напрями, в межах яких має бути сформована інформація. Крім того, й сама структура звіту може бути відкоригована суб'єктом формування, орієнтуючись на потреби користувачів такої інформації.

Одним із напрямів по формуванню інформації у звіті про управління є «Екологічні аспекти», в якому рекомендовано наводити інформаціющодо впливудіяльностіпідприємства на навколишнє середовище, залежно від галузі, в якій функціонує підприємство та від заходів з охорони довкілля і зменшення впливу діяльності підприємства на навколишнє середовище. Передбачено лише

основні показники, за якими необхідно охарактеризувати екологічний аспект, зокрема раціональне використання води; управління відходами; викиди парникових газів; споживання енергії. Зрозумілим є той факт, що включення до складу Звіту про управління інформації в частині екологічного аспекту має на меті виконання завдань державної екологічної політики в частині контролю за забрудненням навколишнього природного середовища.

Відомим є тойфакт, що бухгалтерський облік виступаєінформаційною базоюзадлявикористанняготового інформаційного продукту при формуванні усіх видів звітності.

На нашу думку, задля формування протягом звітного періоду інформації та з метою забезпечення контролю за діяльністю підприємств в частині збереження навколишнього природного середовища, виникає необхідність побудови якісного інформаційного продукту основою якого виступає система екологічного оподаткування. Адже представлення інформації про зобов'язання перед бюджетом за екологічним податком в розрізі видів забруднення та їх кількості дозволить забезпечити вимоги, які встановлені діючим законодавством в частині екологічного аспекту при заповнення Звіту про управління.

При нарахування зобов'язань за екологічним податком важливим є встановити види забруднюючих речовин, їх кількість, а також суб'єкт господарювання повинен також мати у своєму розпорядженні нефінансову інформацію, яка характеризує місце (зону) розміщення відходів. Це зумовлено тим, що при розміщенні відходів в окремих місцях можуть застосовуватися підвищені коефіцієнти, що в рази збільшують нараховану суму цього податку. Отже, така інформація слугуватиме інформаційною базою задля розкриття екологічного аспекту діяльності суб'єкта господарювання.

Готовий інформаційний продукт має бути представлено у вигляді документального забезпечення обліку розрахунків за екологічним податком. Чинним законодавством регламентовано заповнення розрахункуподаткових зобов'язання з екологічного податку в розрізі викидів в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення та окремоза розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах. На підставі відображеної інформації в представлених вище документахформуються дані Податкової декларації екологічного податку.

Вважаємо за необхідне забезпечити вимоги користувачів, шляхом формування та представлення облікової інформації у вигляді допоміжних відомостей щодо розрахунку за екологічним податком в розрізів видів забруднення.Це дасть можливість не лише вирішити питання облікового характеру по формуванню якісної, достовірної та неупередженої за своїми характеристиками інформації для відображення у звітності, а й посилити контроль за дотриманням екологічного законодавства і збереження довкілля. Сформована в такий спосіб облікова інформація слугуватиме інформаційної базоюдля заповнення Звіту про управління та податкової звітності.

УДК 657

Попович М.П., аспірант
Львівський торговельно-економічний університет

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Основною проблемою обліку витрат підприємства в Україні є проблема повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку. Ця проблема досить багатопланова, надзвичайно складна й стосується всього нашого суспільного ладу, особливо системи влади, способу життя, системи оподаткування й тіньового сегмента української економіки.

Облік витрат підприємства постійно розвивається й поліпшується у зв'язку із удосконаленням комп'ютерної техніки і комунікаційного середовища, методології й організації бухгалтерського обліку як основного інформаційного джерела про витрати підприємства.

Сучасні умови господарювання вимагають від підприємств гнучкої політики діяльності та швидкого реагування на будь-які її зміни. Одним з важливих питань ефективного управління підприємства є система обліку й контролю витрат. Величина витрат представляє собою головний резерв підвищення прибутку підприємства. У залежності від системи обліку і калькулювання, витрати можуть мати доцільний характер та навпаки. Тому, питання удосконалення обліку й контролю витрат не зменшує своєї актуальності.

Основною проблемою обліку витрат підприємства в Україні є проблема повноти та своєчасності їх відображення у системі обліку. Ця проблема досить багатопланова, надзвичайно складна й стосується всього нашого суспільного ладу, особливо системи влади, способу життя, системи оподаткування. Для вирішення даної проблеми необхідне насамперед удосконалення та створення дієвої нормативно-правової бази та посилення контролю з боку контролюючих органів.

Однією з основних проблем для управління підприємством є також забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати підприємства. Якщо інформація щодо витрат, яка повинна слугувати для прийняття управлінських рішень є несвоєчасною, недостовірною або відсутньою, це спричиняє виникнення проблем, як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам. Створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами підприємства є сьогодні вкрай необхідною для вітчизняних підприємств. Створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів

сприятиме ефективному контролю витрат, а також розвитку галузевих й відомчих норм та нормативи, які на сьогодні є застарілими або відсутніми взагалі. Важливою проблемою організації обліку витрат підприємства є встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково-контрольних робіт і визначення їхньої ролі у скороченні необґрунтованих витрат підприємства. Нині комп'ютерна й організаційна техніка є в абсолютній більшості діючих вітчизняних підприємств. Кожному підприємству доцільно на початку року провести оцінку власних потреб і фінансово-кредитних можливостей щодо придбання або оренди комп'ютерної, організаційної техніки або відмовитися від неї, віддавши перевагу у веденні обліку залученому на договірній основі приватному професійному бухгалтеру спеціалізованої приватної фірми за гідну оплату виконаних ним обліково-звітних робіт. Тому для забезпечення достатньої аналітичності інформації її необхідно завчасно перевірити щодо відповідності сучасним вимогам: порівнянності, достовірності, дохідливості й доречності.

Проблемою обліку витрат підприємства є проблема створення єдиної інформаційної загальнодержавної (міжгалузевої) бази норм і нормативів для обліку та контролю за витратами підприємства. Така інформаційна база вкрай необхідна Україні, адже, як свідчать статистичні дані, матеріаломісткість вітчизняної продукції у два-три рази вища, ніж у країнах Заходу. Це може, попри всі інші чинники, означати, що в нашій державі вагома частка списаних на витрати виробництва матеріальних цінностей розкрадається чи насправді використовується на виробництво тіньової продукції, яку підприємство не обліковує і за яку не платить ніяких податків, зборів, платежів.

Нормативна база, створена в нашій державі у 80-90-х роках 20 ст., безнадійно застаріла. Тільки окремі підприємства не відмовилися від створеної у них нормативної бази, розвинули та поліпшили її, щоб і нині використовувати для потреб внутрішньогосподарського контролю.

Розробка та запровадження норм і нормативів сприяють наведенню елементарного порядку та дисципліни в підприємстві, тому наша законодавча і виконавча влада зобов'язані приділяти цьому питанню більше уваги з метою скорочення сум непродуктивних витрат (втрат) підприємства.

Під витратною політикою підприємства слід розуміти політику, спрямовану на мінімізацію своїх витрат за умови дотримання основних постулатів розвитку національної економіки, реалістичного прогнозу глобальних тенденцій та врахування низки базових суспільних вимог.

Метою витратної політики підприємства є його цілеспрямованість, що має забезпечити йому мінімально можливі (за відповідних умов) витрати. Об'єктами витратної політики підприємства виступають місця й точки витрат.

Суб'єктами цієї політики є посадові, матеріально відповідальні, підзвітні й залучені особи, працівники підприємства, причетні до формування витрат.

Проблема матеріально-технічного й організаційного забезпечення полягає в тому, наскільки достатньо підприємство забезпечене сучасними матеріально-технічними засобами і який рівень організації та ефективності ведення первинного та зведеного обліку, внутрішньогосподарського контролю, формування звітної інформації. На вирішення цього питання має бути спрямована послідовна стратегія розвитку підприємства, яка б передбачала оновлення, закупівлю, облаштування, використання й фінансування матеріально-технічних засобів, проведення організаційних заходів, спрямованих на виведення підприємства на новітні простори інформаційної економіки.

Серед основних проблем обліку витрат підприємства в Україні є такі проблеми: повноти та своєчасності відображення в системі обліку витрат підприємства; забезпечення максимальної оперативності та достатньої аналітичності вихідної інформації про витрати й доходи підприємства; створення єдиної інформаційної загальнодержавної бази норм і нормативів для обліку й контролю за витратами та доходами підприємства; встановлення оптимального співвідношення обсягів автоматизованих і неавтоматизованих обліково-контрольних робіт та визначення їхньої ролі у скороченні витрат і зростанні доходів підприємства; рівня відповідності обліково-контрольної системи підприємства щодо його витрат і доходів чинним нормативно-правовим актам України з обліку та контролю; матеріально-технічного та організаційного забезпечення ведення обліку витрат і доходів підприємства.

Перспективи подальших досліджень проблеми обліку витрат і доходів підприємства дуже широкі і впродовж багатьох років викликатимуть жвавий інтерес у вчених-економістів із урахуванням розмірів і форм власності підприємств, видів економічної діяльності, системи оподаткування, організаційно-правових форм.

УДК 657.42:[006.032:657]

Проданчук М.А., д.е.н., доцент,
провідний науковий співробітник
відділу методології обліку та аудиту
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ В УПРАВЛІННІ ЗЕМЕЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ

В останні роки спостерігається відплив інвестиційного капіталу з неконкурентоспроможних сегментів економіки до суб'єктів ринку, які успішно долають конкурентний тиск. Тому для зростання динамічного розвитку національної економіки, система управління має оперативно реагувати на виклики глобалізації, своєчасно й ефективно здійснювати економічні перетворення. Актуальною залишається проблема розробки та використання оптимальних адаптаційних заходів щодо забезпечення ефективного розвитку сільського господарства в Україні, як стратегічно важливої галузі національної економіки. Україна, поміж інших країн Європи має найпотужніший земельно-ресурсний потенціал, де земельний капітал становить до 6 % (60,3 млн. га.) усієї території Європи. Загальна площа земель сільськогосподарського призначення складає 70,9 % (42,8 млн. га) всієї території нашої країни. Це дає можливість, Україні забезпечити продовольством 250 — 320 млн. осіб.

Для реалізації даного потенціалу, одним із пріоритетним інструментом є ефективне управління земельними ресурсами аграрних підприємств. Управління земельними ресурсами зумовлює появу додаткових вимог щодо інформаційного наповнення звітності аграрних суб'єктів. Менеджмент вимагає переорієнтування спрямованості процесів управління на забезпечення зростання вартості суб'єкта господарювання, що прямо впливає на необхідність розширення масштабів інформаційного забезпечення. Адже для інвестора важливо не лише результат господарської діяльності, але й можливість збільшити вартість аграрного бізнесу у майбутньому, за рахунок земельного капіталу. Тому сьогодні в учасників ринку земельних відносин виникають потреби у нових інформаційних даних сформованих як у фінансових так і нефінансових показниках щодо земельних ресурсів.

Сучасні вимоги до формування інформаційної бази для управління земельними ресурсами підприємства виходять за межі фінансових звітів і потребують даних про економічні, соціальні й екологічні аспекти діяльності. Тому вважаємо, що саме інтегрована звітність у перспективі стане ефективним інструментом управлінням земельними ресурсами та інформаційною основою для розробки і реалізації стратегічних проектів бізнесу аграрних підприємств.

З вищесказаного слідує висновок, що з кожним рокому діловому світі дедалі більше компаній, поряд із фінансовою, оприлюднюють нефінансову звітність, у якій відображають показники, що характеризують економічне зростання, соціальну справедливість та зусилля підприємства у забезпеченні збереження цілісності навколишнього природного середовища.

Інтегрована звітність – результат гармонізації фінансової та нефінансової звітності, що узагальнює інформацію про фінансовий стан і результати фінансово-господарської, соціальної й екологічної діяльності підприємства, дає можливість оцінити ефективність прийнятих управлінських рішень і визначити стратегічні аспекти розвитку бізнесу на перспективу. Формування такої звітності стане додатковим фактором забезпечення зростання вартості аграрних підприємств.

З урахуванням викладених вище міркувань щодо структурної побудови інтегрованого звіту для управління земельним капіталом та фінансово-господарською діяльністю аграрного бізнесу наведемо пропоновану нами структуру (табл. 1).

Таблиця 1. Запропонований склад фінансових та нефінансових показниківдля управління земельними ресурсами у сучасної моделі інтегрованої звітності

Розділ	**Склад та елементи звітності**	**Характеристика показників**
III. Земельні ресурсита екологічна відповідальність		
3.1.	**Земельні ресурси**	
3.1.1	Вартість прав постійного користування земельними ділянками та прав їх оренди	Узагальнюється інформація щодо вартості прав постійного користування земельними ділянками, вартості прав оренди та інших прав (емфітевзису та суперфіцію).
3.1.2	Використання земель у сільському господарстві	Наводиться інформація щодо землекористування сільськогосподарського підприємства протягом звітного року.
3.1.3	Обсяги капітальних інвестицій у земельні ділянки та права користування ними	Узагальнення інформації, щодо інвестицій для придбання у власність згідно з чинним законодавством земельних ділянок та придбання природних ресурсів для наступного видобутку нафти, газу тощо.
3.2.	**Екологічна відповідальність компанії**	
3.2.1.	Екологічна культура виробничих процесів	Екологія виробничих процесів; інноваційні екологічні проекти у виробництво; попередження забруднення; екологічна чиста продукція;
3.2.2.	Природоохоронна діяльність	Навколишнє середовище; захист та відновлення природного середовища;

Отже, результатом проведеного дослідження є розроблений науково-методичний підхід до впровадження у практичну діяльність агарних підприємств інтегрованої звітності. Інтеграція фінансової і нефінансової звітності щодо земельних ресурсів створять єдину інформаційну базу для управління земельним капіталом та діяльністю аграрних формувань. Вони інформаційно доповнюватимуть один одного і побудують між собою інформаційні зв'язки, що визначатиме їх місце у системі управління підприємства.

УДК 657

Пшезмирський Д.В., магістрант
Науковий керівник – Лаговська О.А., д.е.н., професор
Державний університет «Житомирська політехніка»

ВПЛИВ РОЗМІРУ ПІДПРИЄМСТВА НА ОРГАНІЗАЦІЮ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Організація обліку передбачає необхідність врахування ряду факторів. що впливають на даний процес та обумовлені специфікою діяльності суб'єкта господарювання. Серед них розмір підприємства, організаційна структура управління, технологія виробництва, галузь, вид діяльності, виробнича структура, масштаби діяльності підприємства, стратегія фінансово-господарського розвитку, система інформаційного забезпечення підприємства, система оподаткування тощо. Дослідженням факторів впливу на організацію бухгалтерського обліку у своїх працях займались Бутинець Ф.Ф., Кужельний М.В., Лаговська О.А., Лайчук С.М., Лінник В.Г., Пилипенко А.А., Пушкар М.С.. Сук П.Л. та інші. Системний підхід до факторів, що впливають на організацію бухгалтерського обліку, дає змогу побудувати облікову політику підприємства.

Під розміром підприємства слід розуміти його величину, ступінь розвитку. Величина підприємства справляє визначальний вплив на його діяльність та на організацію бухгалтерського обліку на ньому,

Залежно від критерію виміру можна виділити кількісний, якісний і комбінований підходи до визначення розміру підприємства. Найбільш часто в дослідницьких цілях використовується кількісний підхід, заснований на використанні показників обсягу продаж (річний оборот), кількістю працюючих, балансової вартості активів або основних засобів. Основною перевагою кількісних визначень є зручність їх використання.

Так. до 2018 року підприємства для визначення свого розміру керувались нормами Господарського Кодексу. залежно від кількості працюючих та доходів від будь-якої діяльності за рік вони належали до суб'єктів малого підприємництва, у тому числі до суб'єктів мікропідприємництва, середнього або великого підприємництва [1. розділ 2, глава 6].

З 1 січня 2018 року для цілей бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності запроваджені свої критерії градації підприємств Законом України «Про бухгалтерський облік на фінансову звітність в Україні» [2, ст. 2]. Їх, крім бюджетних установ, розділяють на мікро-, малі, середні та великі залежно від інших категорій: 1) балансової вартості його активів. 2) чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). 3) середньої кількості працівників.

Для віднесення підприємства до певної категорії досить, щоб показники його фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідали одночасно щонайменше двом критеріям.

Для визначення відповідності першому і другому критеріям, зазначеним в євро, застосовується офіційний курс гривні щодо іноземних валют (середній за період), розрахований на підставі курсів Національного банку України, що встановлювались для євро протягом відповідного року.

Також слід врахувати, що новоутворені підприємства під час визначення відповідності критеріям застосовують показники на дату складання річної фінансової звітності. Тобто у першому звітному періоді (яким вважається рік з дати початку створення підприємства до 31 грудня) нові підприємства вперше визначатимуть, до якої категорії вони належать, за результатами власної діяльності в такому році.

Якщо підприємство однієї з наведених категорій за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає наведеним критеріям, воно відноситься до відповідної категорії підприємств. Отже, передбачено можливість автоматичного переходу з однієї категорії підприємств до іншої. Але такий перехід можливий протягом двох років – тобто, наприклад, якщо у одному році велике підприємство відповідає критеріям середнього, статус середнього підприємства воно отримає лише в наступному звітному році, і то якщо відповідатиме критеріям середнього підприємства за показниками фінансової звітності такого року.

У свою чергу, правильний вибір категорії підприємства впливає на формат фінансової звітності (зокрема для мікропідприємств та малих підприємств відповідно до НП(С)БО 25 [3]) та на звітний період. Адже склад та обсяг фінансової звітності підприємства безпосередньо залежить від того, до якої категорії суб'єктів господарювання належить підприємство.

Таким чином, у напрямі удосконалення організації бухгалтерського обліку важливим є визначення розміру підприємства як фактору впливу на його облікову політику. При складанні розпорядчого документу про облікову політику виникає багато проблем, які можуть бути вирішені лише за умови чіткого розуміння значення облікової політики, врахування факторів, що на неї впливають, а також розробки чіткого змісту та структури розпорядчого документу про облікову політику.

Список використаної літератури:

1. Господарський Кодекс України [Електронний документ]. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний документ]. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

3. НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [Електронний документ]. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00

УДК 657.372.01

Редченко К.І., д.е.н., професор,
професор кафедри аудиту, аналізу та оподаткування
Кузик В.І., аспірант
Львівський торговельно-економічний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ: ПРОГРЕС І ГЛОБАЛЬНЕ ПОШИРЕННЯ

Після прийняття в грудні 2013 року Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності <IR>Framework компанії у всьому світі отримали потужний інструмент для розвитку своєї корпоративної звітності. На відміну від інших видів форматів звітування, інтегрований звіт, підготовлений відповідно до цього стандарту, повинен містити вісім елементів: 1) огляд організації і зовнішнє середовище; 2) управління; 3) бізнес-модель; 4) ризики і можливості; 5) стратегія і розподіл ресурсів; 6) результати діяльності; 7) перспективи на майбутнє; 8) основу підготовки та подання інтегрованої звітності.

Протягом останніх років географія інтегрованого звітування значно розширилася. Якщо у період з 2009 до 2016 року інтегровані звіти оприлюднювали, переважно, європейські та південноафриканські компанії, то сьогодні до них активно приєднується компанії, зареєстровані в країнах Азії, Північної та Південної Америки, в Австралії та Новій Зеландії.

Зокрема, помітний прогрес у галузі корпоративного звітування та розкриття інформації спостерігається в Індії. У 2017 році національним регулятором з біржових цінних паперів цієї країни (SEBI) був опублікований циркуляр, який рекомендував найбільшим індійським компаніям, які належать до Топ-500, розглянути можливість використання Інтегрованої системи звітності <IR> як основи для щорічного звітування. Це призвело до того, що вже у 2018 році більше 30 індійських компаній впровадили інтегровану звітність. Серед них TataMotors (автомобілебудування), AxisBank, SBILifeInsurance (фінансовий сектор), Hexaware, Wipro (інформаційні технології), IndianHotels (готельний бізнес) та інші.

В Японії одну з ключових ролей у вдосконаленні корпоративної звітності відіграє Міністерство економіки, торгівлі та промисловості. Це відомство ще у 2015 році опублікувало звіт, в якому рекомендує використовувати інтегровані звіти як засіб для кращого інформування про створення цінності японськими компаніями. За даними аудиторської компанії KPMG, у 2017 році 341 компанія, зареєстрована в Японії, опублікувала інтегровані звіти. У наступному, 2018 році, кількість таких компаній зросла до 420.

У Китаї інтегрована звітність отримала підтримку Міністерства фінансів, але кількість компаній, які вже впровадили <IR>Framework, досі є відносно невеликою. До 2016 року лише одна континентальна китайська компанія CGN(енергетичний сектор) опублікувала свою корпоративну звітність, керуючись стандартами інтегрованого звітування. Сьогодні ситуація є дещо кращою, хоча більшу увагу до інтегрованої звітності проявляють компанії з Гонконгу чи Тайваню, а не континентального Китаю.

В Малайзії інтегровану звітність публікують більше 60 компаній, хоча ще два роки тому ця кількість біла вдвічі меншою. Позитивна динаміка спостерігається також у Південній Кореї, де багато великих компаній випускають інтегровану звітність: DGBFinancialGroup, SamsungLife (фінансовий сектор), POSCO (виробництво), SKTelecom (телекомунікації),SKChemicals (хімічна промисловість) тощо.

Дослідження, які регулярно проводяться провідними професійними організаціями, свідчать, що інтегрована звітність з кожним роком здобуває все більшу популярність. Наприклад, згідно з опитуваннямACCA, проведеним у 2019 році серед членів цієї міжнародноїасоціації фахівців з обліку та фінансів, 77% респондентів вказали, що їхні компанії публікують інтегровану звітність (у 2018 році це стверджували лише 58% опитаних). Зменшилася кількість компаній, які адресують свої інтегровані звіти переважно постачальникам фінансового капіталу (акціонерам, інвесторам та фінансовим організаціям). Зростаючий інтерес суспільства та інших груп стейкхолдерів (клієнти, співробітники, державні структури, громадські та екологічні активісти тощо) змушують компанії підвищувати рівень прозорості та розкривати інформацію, враховуючи інтереси цих зацікавлених сторін.

Що стосується України, то інтегрована звітність як форма корпоративного звітування поки що не є у нас такою популярною, як за кордоном. Приклади українських компаній, які опублікували якісні інтегровані звіти протягом останніх років, є нечисленними: це, насамперед, ПАТ «Укрзалізниця», яка підготувала інтегровані звіти за 2017 і 2018 роки, та енергетична компанія ДТЕК, яка оприлюднює свої інтегровані звіти починаючи з 2013 року. Разом з тим, інтерес до корпоративного звітування за структурою <IR>Framework у вітчизняному бізнес-середовищі та наукових колах залишається досить високим, що дозволяє сподіватися на збільшення кількості опублікованих інтегрованих звітів вже у найближчому майбутньому.

УДК 657.1:336

Свірко С.В., д.е.н., **професор,**
професор кафедри економічної безпеки,
публічного управління та адміністрування
Супрунова І. В., к.е.н., доцент,
докторант кафедри обліку і аудиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

ФІНАНСОВА ТА БЮДЖЕТНА ЗВІТНІСТЬ ЯК БАЗОВА ІНФОРМАЦІЙНА ОСНОВА АНАЛІТИЧНОЇ ОЦІНКИ УПРАВЛІННЯ МІСЦЕВИМИ БЮДЖЕТАМИ

Згідно Бюджетному кодексу України місцеві бюджети являють собою бюджет АРК, обласні, районні бюджети, бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування (бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах), бюджети об’єднаних територіальних громад). На сьогодні в Україні сукупно нараховується близько 9 тисяч місцевих бюджетів, роботі яких потребує упорядкування через формування системи ефективного, дієвого та прозорого управління. Одним з найважливіших інструментів управління вказаними економічними суб’єктами виступає його аналітична оцінка.

Розгляд існуючих підходів до аналітної оцінки управління місцевими бюджетами свідчить про відсутність будь-яких нормативних актів, сформованих методик та системних наукових досліджень у цій сфері, що вкрай негативно впливає на власне механізм управління місцевими бюджетами.

За таких умов потребує дослідження усі її елементи та складові, першими з яких, виступають джерела інформаційного забезпечення. Традиційним базисом проведення будь якої аналітичної оцінки діяльності економічного суб’єкта є фінансова звітність, втім специфіка функціонування місцевих бюджетів як елементу вітчизняної бюджетної системи та учасника бюджетного процесу розширяє усталені межі: йдеться про так звану бюджетну звітність (таке уявлення про звітність щодо виконання місцевих бюджетів закріплено ст. 80 Бюджетного кодексу України). Розглянемо послідовно обидва з означених джерел інформаціно-аналітичного забезпечення процесу управління місцевими бюджетами.

Згідно НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» фінансова звітність являє собою бухгалтерську звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів вказаних суб’єктів господарювання за звітний період. Бюджетна звітність щодо місцевих бюджетів являє собою вид бухгалтерської звітності, що відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в України» свідчить, що «...бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються…» на комплексі певних принципів (йдеться про принципи автономності, безперервності діяльності, нарахування, повного висвітлення,

послідовності, превалювання змісту над формою, єдиного грошового вимірника). Також процес складання фінансової звітності підкорений необхідності забезпечення відповідних якісних характеристик останньої, як то: достовірності (це можливе за умов дотримання упродовж звітного року єдиної методики оцінки активів і зобов'язань та відображення окремих господарських операцій; повноти відображення в обліку всіх господарських операцій за відповідний період; своєчасності і повноти проведення та правильності відображення результатів місячної, квартальної, піврічної чи річної інвентаризації відповідно; правильності віднесення доходів і видатків щодо звітного періоду тощо); дохідливість (досягається через таке подання інформації в фінансових звітах, яке дозволяю однозначно трактувати за наявності зацікавленості в цій інформації та базових економічних знань); доречність (виконується завдяки поданні в фінансових звітах релевантної слушної інформації що дозволяє вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати минулі оцінки); зіставність (реалізується завдяки єдності методології та методики бюджетного обліку (що дозволяє проводити порівняння фінансових звітів різних суб'єктів), послідовному дотримання облікової політики (у тому числі для досягнення порівнюваності фінансової інформації за різні періоди), а також власне поданню інформації в динаміці щодо діяльності суб'єктів).

Згідно НП(С)БОДС 101 та Наказу ДКСУ від 06.02.18 №36 «Щодо організації роботи органів Державної казначейської служби України зі складання бюджетної звітності про виконання місцевих бюджетів» до складу пакету фінансової та бюджетної звітності щодо виконання місцевих бюджетів входять такі основні форми: №1 «Баланс»;№2-дс «Звіт про результати фінансової діяльності»;№3-дс «Звіт про рух грошових коштів»;№4-дс «Звіт про власний капітал»; №2мб «Звіт про виконання місцевих бюджетів»; №7мб «Звіт про бюджетну заборгованість»; «Інформація про виконання захищених видатків місцевих бюджетів»; «Звіт про використання коштів з резервного фонду»; «Звіт про надання та використання місцевими бюджетами дотацій та субвенцій, отриманих з державного бюджету»; «Інформація про стан місцевих боргів»; «Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами боргів»; «Інформація про надані місцеві гарантії». Саме зазначені форми виступають основою здійснення аналітичної оцінки управління місцевими бюджетами в розрізі як основних об'єктів бухгалтерського обліку через фінансову звітність (активів, зобов'язань, доходів, витрат, власного капіталу, грошових потоків), так і елементів бюджетних системи та процесу через бюджетну звітність (доходів, видатків, кредитування, фінансування, боргу).

Чітка ідентифікація інформаційних джерел, що презентують показники вартісного характеру, дозволять визначити векторні орієнтири майбутньої методики аналітичної оцінки, що сприятиме розбудові спроможної, ефективної, прозорої та підзвітної системи управління місцевими фінансами, орієнтованої на досягнення цілей сталого економічного та соціального розвитку.

УДК 657

Свірко С.В., д.е.н., професор,
професор кафедри економічної безпеки,
публічного управління та адміністрування
Тростенюк Т.М., аспірант
Державний університет «Житомирська політехніка»

ЗВІТНІСТЬ ДЕРЖАВНИХ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ ЯК ЕЛЕМЕНТ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Звітність є основним джерелом інформації про діяльність будь-якої установи. В сучасних умовах розвитку звітність розглядають як основну інформаційну систему, на основі аналізу якої приймаються ефективні управлінські рішення. Звітність установи, в тому числі і державних закладів вищої освіти, є результатом обробки вхідної інформації про результати діяльності вищевказаних.Звітність містить дані фінансового обліку, які надаються зовнішнім користувачам, а також дані управлінського обліку, які призначенні лише для внутрішнього користування, з метою прийняття управлінських рішень.

Виходячи з цього можна виділити два напрями користувачів звітності державних закладів вищої освіти: внутрішні та зовнішні. Внутрішніми користувачами є працівники закладу вищої освіти, які приймають рішення на основі інформації про діяльність навчального закладу. Зовнішніми користувачами можуть бути фізичні і юридичні особи, які відокремлені по відношенню до даного державного закладу вищої освіти, але в своїй діяльності використовують інформацію про результати діяльності закладу вищої освіти.

За результатами своє діяльності державні заклади вищої освіти складають бюджетну звітність, так як вони відносяться до бюджетних установ.

Бюджетна звітність державних закладів вищої освіти являє собою звітність, що містить інформацію про виконання їх кошторисів. Процес складання бюджетної звітності державних закладів вищої освіти регламентується Порядком складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44 [1]. Згідно вказаного нормативного документу звітним періодом щодо подання звітності державними закладами вищої освіти є:місяць, квартал, рік, що починається 1-го січня і закінчується останнім днем відповідного звітного періоду;що створені протягом звітного року, є період від їх створення до кінця звітного року;що створені та припиняють свою діяльність у зв'язку із закінченням строку, на який вони створювались, протягом звітного року, є період від дати створення до дати припинення діяльності таких бюджетних установ;що припиняють свою діяльність шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або ліквідації, є період з початку звітного року до моменту припинення їх діяльності.

Державні заклад вищої освіти, підпорядкованість яких згідно із законодавством України з початку нового бюджетного періоду та/або протягом звітного періоду була змінена, бюджетну звітність складають та подають за

попередньою підпорядкованістю як такі, що припинили діяльність, в обсязі річної звітності; за новою підпорядкованістю такі розпорядники бюджетних коштів складають і подають бюджетну звітність як новоутворені залежно від того, яка звітність складається та подається (місячна, квартальна, річна). ДЗВО, що створені згідно із законодавством України протягом звітного періоду, бюджетну звітність складають і подають розпорядникам бюджетних коштів вищого рівня (далі – розпорядники вищого рівня), до мережі яких вони включені, та органам Казначейства за місцем обслуговування у загальному порядку, при цьому у їх бюджетній звітності показники на початок звітного року не зазначаються. Розпорядники вищого рівня, до мережі яких включені новоутворені розпорядники бюджетних коштів, у зведеній бюджетній звітності враховують дані бюджетної звітності таких розпорядників бюджетних коштів. ДЗВО, які припинили свою діяльність згідно із законодавством України протягом звітного періоду, складають бюджетну звітність в обсязі річної і подають розпорядникам вищого рівня, до мережі яких вони були включені, та органам Казначейства за місцем обслуговування, при цьому у їх бюджетній звітності показників на кінець звітного періоду не повинно бути. Розпорядники вищого рівня у разі виключення зі своєї мережі розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (далі – розпорядники нижчого рівня) у зв'язку з припиненням їх діяльності у зведеній бюджетній звітності показники на початок року зазначають без змін.

Здійснивши аналіз змістовних позицій бюджетної звітності державних закладів вищої освітислід відмітити про інформаційну недостатність її показників оскільки останні не дають можливості ув'язати та співставити фінансові показники та фактичні результати діяльності – надані послуги, виконані роботи – як в кількісному, так і якісному вимірах.

Розбудова нового пакету бюджетної звітності забезпечить формування необхідних інформаційних потоків на виклик реальних інформаційних запитів сфери зовнішнього управління державними закладами вищої освіти в умовах перебудови апарату державного управління сферою вищої освіти.

Проведене дослідження доводить необхідність подальшого розвитку теоретичних засад управлінської звітності загалом та удосконалення методичних положень бюджетної звітності зокрема з метою набуття результативної інформації управлінського обліку державних закладів вищої освіти відповідного напряму запиту реальних необхідних якісних характеристик за для підвищення ефективності управління державними закладами вищої освіти. Отриманий результат на розвиток теоретичних положень управлінської звітності державних закладів вищої освіти забезпечить розбудову її методичних положень, реалізація яких на практиці дозволить оптимізувати роботу державних закладів вищої освіти, а отже сприятиме зміцненню системи державних фінансів України.

Список використаної літератури:

1. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування: від 24.01.2012 р. № 44 / [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12.

УДК 657

Світельський Б.В., магістрант
Науковий керівник – Легенчук С.Ф., д.е.н., професор
Державний університет «Житомирська політехніка»

ОПЕРАЦІЇ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ ЯК ОБ'ЄКТИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Сучасні умови діяльності багатьох підприємств різних організаційно-правових форм характеризуються обмеженістю в одного суб'єкта господарювання оборотних засобів для виготовлення готової продукції, в т.ч. грошових коштів та сировинної бази, а в інших – виробничих потужностей. Тому однією з форм ефективної економічної діяльності стало використання операцій з давальницькою сировиною, що дозволило розширити економічні зв'язки, як вітчизняних підприємств, так і країни в цілому, знизити рівень витрат на виробництво продукції, залучити наявні у нерезидентів сировину і матеріали для переробки на вітчизняних підприємствах, що стимулювало розвиток національних галузей України.

На сьогодні операції з давальницькою сировиною активно використовуються в таких галузях, як металургія, енергетика, нафтопереробній, легкій та харчовій промисловості. Однак, ефективне управління операціями з давальницькою сировиною у суб'єктів їх здійснення неможливе без науково обґрунтованого підходу щодо інформаційного забезпечення таких операцій, яке вирішується в системі бухгалтерського обліку та контролю.

Визначення операцій з давальницькою сировиною зараз міститься лише в пп. 14.1.134 Податкового кодексу України: «операція з давальницькою сировиною – операція з переробки (обробки, збагачення чи використання) давальницької сировини (незалежно від кількості замовників і виконавців, а також етапів (операцій)) з метою одержання готової продукції за відповідну плату. До операцій з давальницькою сировиною належать операції, в яких сировина замовника на конкретному етапі її переробки становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції».

Участь в операціях з давальницькою сировиною беруть два суб'єкти господарювання – замовник (суб'єкт господарської діяльності, який є власником давальницької сировини та надає її виконавцю для безпосереднього використання у виробництві готової продукції) і виконавець (суб'єкт господарської діяльності, який здійснює операції з переробки, обробки чи збагачення давальницької сировини та виробництво готової продукції, яка визначається з урахуванням її основних (ідентифікаційних) властивостей).

Загальну схема взаємовідносин між замовником та виконавцем з приводу переробки давальницької сировини представлено на рис. 1.

Вочевидь, механізм співпраці між основними учасниками давальницьких операцій передбачає наступні дії: замовник передає виконавцеві давальницьку сировину для подальшої її переробки на готову продукцію, а виконавець отримує плату за виконані роботи з їх переробки. При цьому право власності на давальницьку сировину та на готову продукцію, виробленої з неї, на всіх етапах їх переробки належить замовнику. Крім того, замовник повинен контролювати,

щоб вартість давальницької сировини на всіх етапах її переробки становила не менше 20 % від загальної вартості готової продукції, тому що у випадку меншої вартості така операція не може бути класифікована для податкових цілей як операція з давальницькою сировиною.

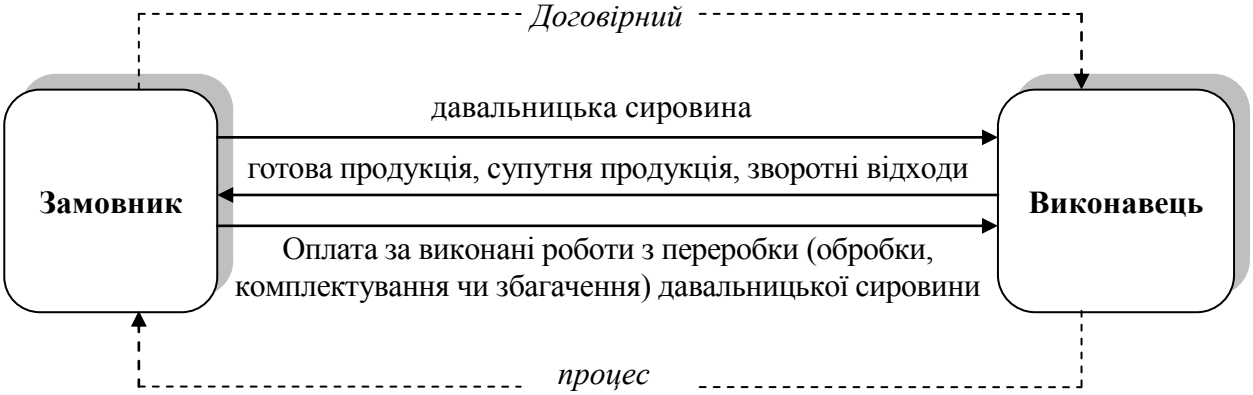


Рис. 1. Загальна схема взаємовідносин між учасниками операцій з давальницькою сировиною

Загалом, операціям з давальницькою сировиною притаманний ряд характерних особливостей, що відрізняють їх від інших операцій, здійснюваних підприємством. На практиці ці особливості впливають на порядок відображення таких операцій у бухгалтерському обліку та звітності (рис. 2).

Особливості операцій з давальницькою сировиною	*Значення для бухгалтерського обліку*
Власником давальницької сировини на всіх етапах її переробки, а також результатів її переробки є замовник	У бухгалтерському обліку переробника отримана давальницька сировина обліковується на позабалансовому рахунку
Питома вага давальницької сировини у готовій продукції повинна становити не менше 20 %	Бухгалтерський облік повинен забезпечувати користувачів достовірною обліковою інформацією протягом всіх етапів переробки давальницької сировини
Операції з давальницькою сировиною можуть здійснюватися між резидентами і нерезидентами України	У бухгалтерському обліку мають чітко прослідковуватися дати передачі давальницької сировини на переробку, отримання готової продукції; вплив курсових різниць

Рис. 2. Вплив особливостей операцій з давальницькою сировиною на методику їх бухгалтерського обліку та відображення в інтегрованій звітності

Таким чином, особливість операцій з давальницькою сировиною полягає у тому, що замовник зберігає за собою право власності на вихідну сировину або матеріали, що передано в переробку, і також на готову продукцію, отриману в результаті переробки, а переробник лише надає послуги з переробки. Операції з запасами, які підприємство передає іншому суб'єкту господарювання для переробки, обробки чи доопрацювання, по своїй суті належать до підрядних робіт.

УДК 657.1

Скрипник М.І., д.е.н, професор,
завідувач кафедри обліку і аудиту
Київський національний університет технологій та дизайну

ПОРЯДОК СКЛАДАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇЇ ПРАКТИЧНОГО ЗАСТОСУВАННЯ

Дослідження економічної літератури з управлінської звітності показало, що проблемам її формування приділяється незначна увага порівняно з іншими видами звітності. Питання, пов'язані з формуванням внутрішньої управлінської звітності, розглядаються, як правило, переважно у підручниках і наукових роботах з управлінського обліку. Слід зазначити, що в багатьох із них теоретичні основи формування внутрішньої управлінської звітності викладено поверхнево, абстрактно і не в повному обсязі, багато проблем, пов'язаних з її складанням, інтерпретацією показників і реальним застосуванням у практичній діяльності підприємств не вирішено.

Перед службою, яка відповідає за формування управлінської бухгалтерської звітності, стоять такі завдання:

– виявлення і відстеження вимог менеджерів до інформації, яка їм потрібна для ухвалення управлінських рішень;

– розробка принципів обліку, яких необхідно дотримуватися для формування управлінської звітності, включаючи методики консолідації управлінської звітності для груп компаній;

– розробка методів отримання необхідних даних з облікових систем, включаючи додавання/зміну довідників аналітичних об'єктів, організацію паралельного обліку або трансформацію первинних даних;

– аналіз зібраної в управлінському обліку інформації. Розробка рекомендацій для управлінців (комітетів, правління, ради директорів) на основі проведеного аналізу;

– тиражування й організація доступу до управлінської звітності менеджерів компанії з урахуванням прав доступу до інформації, що представляє комерційну таємницю.

Під час розробки управлінської звітності необхідно отримати відповіді на такі питання:

1. Для якої групи користувачів складається звітність? Від відповіді залежить деталізація інформації, яка розкривається у звітності. 2. Які дані повинні бути включені у звітність? Необхідно пам'ятати, що інформація, яка міститься у звітності, повинна бути достатньою для прийняття рішення. 3. Який період представлення даних звітності? Звітність необхідно представляти керівництву хоча б раз на місяць, що дасть змогу постійно контролювати та спостерігати за витратами та фактичними відхиленнями від планових.

Логіка формування бухгалтерської управлінської звітності включає об'єктивний компонент – господарську діяльність підприємства (об'єкти і процеси), суб'єктивний компонент – користувачів інформації і співробітників бухгалтерської служби, відповідальних за формування звітності; принципи

формування управлінської звітності і регламенти, які виступають основою організаційного забезпечення системи бухгалтерської управлінської звітності.

Отже, не існує єдиного підходу до формування бухгалтерської управлінської звітності. Багато вчених розглядають лише методику формування внутрішніх звітів, таких як: звіт про виробництво продукції, звіт про продаж продукції, звіт про закупівлю матеріалів та ін. Така звітність, на нашу думку, не є лише внутрішньою звітністю, а є також управлінською бухгалтерською звітністю, оскільки формується на основі бухгалтерських даних.

Тому, з урахування специфіки організації господарської діяльності на підприємстві передусім необхідно розробити Інструкцію з формування звітності (внутрішнє нормативне регулювання), в якій слід розписати такі етапи:

– види, форми та формати звітності;

– визначення бази використання інформації, яка впливає на формування бухгалтерської управлінської звітності: інформація бухгалтерського характеру, управлінського обліку, інформація не бухгалтерського характеру;

– визначення показників звітності, які повинні бути відображенні у звіті, щоб інформація була зрозумілою, та забезпечення прийняття управлінських рішень;

– методика формування показників. Внутрішня бухгалтерська управлінська звітність формується під впливом напрямів організації підсистем управління підприємства, а саме: бухгалтерського обліку, економічного аналізу, планування (бюджетування);

– визначення суб'єктів з урахуванням їх інформаційних потреб. Для вищого керівництва звіти повинні бути узагальнені, для керівників відповідних підрозділів більш – детальнішими та аналітичнішими;

– врахування допущень (наприклад, інфляції) на майбутні періоди;

– визначення періоду представлення даних у розрізі видів звітів. Але період складання повинен бути не більше одного місяця, щоб встигнути відреагувати на значні відхилення.

У разі практичного застосування вищенаведених етапів на підприємстві дасть змогу:

– контролювати діяльність підприємства;

– спостерігати за планами та виявляти відхилення від поставлених цілей та від рівня суттєвості;

– вчасно надавати бухгалтерську управлінську інформацію керівництву; – визначати місце, причини та наслідки відхилень;

– оперативно приймати рішення щодо запобігання отриманим відхиленням та приймати перспективні управлінські рішення щодо розвитку підприємства. Висновки з проведеного дослідження.

Отже, бухгалтерська управлінська звітність одночасно є елементом планування і контролю досягнення ефективності.

Розробка та формування ефективної бухгалтерської управлінської звітності – це грамотний крок керівника, який у майбутньому допоможе йому не просто витримати конкуренцію, але й збільшувати прибуток компанії за рахунок налагодженої роботи всіх підрозділів і прискорення прийняття рішення на всіх рівнях.

УДК 657.37

Сторожук Т.М., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Університет державної фіскальної служби України

ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Аналіз праць з питань інтегрованої звітності підприємств дає підстави стверджувати, що відповідно до концепції сталого розвитку суспільства існує необхідність розробки теоретико-методичних засад її формування та практичного впровадження. На сьогодні в Україні ці питання не врегульовані як на законодавчому рівні, так і не існує узгодженого бачення серед науковців та практиків. Так, О.В. Кравченко, Н.В. Овчарова в своїх працях визначають необхідність впровадження інтегрованої звітності в практичну діяльність підприємств України. В. Г. Когденко, М. В. Мельник та Костирко Р. О. найбільше уваги приділяють сутності та ролі інтегрованої звітності. В.М. Костюченко, М.Ю. Карпушенко, Д.С. Шахвердян визначають значення інтегрованої звітності для внутрішніх та зовнішніх користувачів. С. Адамс та С.Ф. Легенчук приділяють увагу проблемам її запровадження. Питання змісту інтегрованої звітності та процедури її формування висвітлювали Н. О. Лоханова, К. Безверхий та О. І. Гриценко. М. А. Проданчук звертає увагу на значення регламентації інтегрованої звітності. Незважаючи на значну кількість розробок невирішеними залишаються питання формування показників інтегрованої звітності. Лише С.Ф. Голов надає пропозиції щодо визначення джерел та шляхів інформаційного забезпечення складання інтегрованої звітності.

Необхідність складання інтегрованої звітності обумовлена вимогами часу. Перш за все це зацікавленість власників, менеджменту підприємства, з однієї сторони, та суспільства і держави з іншої у зростанні вартості компаній, зниженні ризиків при їх інвестуванні, підвищенні суспільної довіри до діяльності тощо. В сучасних умовах господарювання фінансова звітність перестала бути головним джерелом інформації для користувачів з метою прийняття ними відповідних рішень. Як для внутрішніх так і зовнішніх користувачів важливою є інформація щодо ефективності використання ресурсів підприємства, існуючого капіталу (фінансового, виробничого, людського, інтелектуального, природного (екологічного), соціально-репутаційного) та визначення потенціалу і можливостей підприємства на майбутнє. Варто наголосити, що одним із найцінніших ресурсів є довіра клієнтів, партнерів, громадкості та суспільства в цілому.

З часу виходу фундаментальних робіт, зокрема документу «Інтегрована звітність – цінності взаємодії в XXI столітті» в 2011 р. та стандарту «Концептуальні основи міжнародної інтегрованої звітності» в 2013 р. і значний внесок науковців, розвиток інтегрованої звітності в Україні не дуже активізувався. Набір форм та видів звітності, які сьогодні складають підприємства вже не відповідає сучасним вимогам, оскільки сучасні економічні відносини значно відрізняються від того, що було десять років тому. Підприємства працюють в зовсім іншому зовнішньому середовищі, змінилися

способи ведення бізнесу, його цінності та пріоритети. В суспільстві гостро постали екологічні питання, а в європейських країнах активно розпочалася робота над розробкою положень бухгалтерського обліку екологічної діяльності суб'єктів господарювання, разом з якою активізувалася проблема оцінки природних ресурсів. Традиційна звітність підприємств відрізняється складністю отримання та систематизації даних різних форматів. Тому інтегрована звітність має бути більш доступною та простою у використанні, але більш інформативною за змістом. Проблема досить повільного впровадження в практичну діяльність підприємств України інтегрованої звітності пов'язана з:

- відсутністю єдиної концепції та регламентації даного процесу;
- відсутністю усвідомлення необхідності впровадження;
- наявністю ризиків розкриття важливої інформації;
- складністю отримання та систематизації даних різних форматів - на різних підприємствах, та різних підрозділів – одного підприємства;
- відсутність рекомендації щодо інформаційного забезпечення інтегрованої звітності, тобто збір облікових даних та формування показників такої звітності;
- брак фахівців, які мислять та діють рішуче, творчо та на перспективу, а не за застарілими шаблонами.

Проявом інтегрованої звітності в Україні є запровадження звіту з управління. Але цього далеко недостатньо для забезпечення сьогодні інформаційних потреб користувачів та досягнення основної мети інтегрованої звітності – пояснити постачальникам (особливо фінансового капіталу) як корпоративне підприємство створює вартість протягом довготривалого часу. Концепція інтегрованої звітності відповідно до міжнародного стандарту розглядає підприємство як механізм створення доданої вартості у коротко-, середньо- та довготривалих періодах із вхідних ресурсів, тобто фінансового, виробничого, інтелектуального, людського, природного та соціально-репутаційного капіталів у певний спосіб (бізнес-модель).

Стандартної форми інтегрованого звіту не існує, але Міжнародним комітетом з інтегрованої звітності в стандарті сформульовано базові принципи, якими слід керуватися при його складанні. Проте залишаються проблеми, пов'язані з переліком форм та структурних елементів такої звітності, розробкою системи показників, методики їх розрахунку та виміру, джерел даних для складання звітності, підготовки облікового забезпечення і впровадженням інтегрованої звітності у практику. На ряду з цим актуалізуються проблеми контролю достовірності показників інтегрованої звітності та аналізу діяльність суб'єктів господарювання за даними такої звітності. Все це потребує зусиль та дій як зі сторони підприємств так і користувачів інтегрованої звітності. Не останню роль в цьому процесі має відігравати держава.

Необхідність впровадження інтегрованої звітності на ряду з визначенням політики ведення обліку на підприємстві потребує значних напрацювань та рекомендацій питання щодо формування підприємством політики складання та подання звітності, оскільки зміст, структура та обсяги інформації інтегрованої звітності, спосіб її представлення, джерела даних, методика розрахунку показників тощо будуть індивідуальні і залежать від обраних підприємством параметрів інтегрованого звітування.

УДК 657.372

Суліменко Л.А., к.е.н.,
професор кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту
Житомирський національний агроекологічний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ТА ЇЇ ЗНАЧЕННЯ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

З розвитком інвестиційної діяльності, для прийняття ефективних управлінських рішень, зростає інтерес не лише до фінансової, а і до не фінансової інформації, зокрема про екологічні, соціальні аспекти діяльності об'єкта інвестицій, Тому важливе значення в зарубіжній практиці приділяється інтегрованій звітності.

Дослідженнями проблем формування інтегрованої звітності суб'єктів господарювання займалися зарубіжні і вітчизняні вчені, такі як: С. Адамс, Р. Дж. Екклз, С. Бобильов, О. Василик, В. Воробей, С. Голов, Т. Давидюк, В. Геєць, І. Глазиріна, І. Журовська, Р. Костирко О. Маліновська, Л. Мельник, І. Потравний, В. Сидорчук, І. Синякевич, О. Сморчкова, С. Мельник, В. Томчук, В. Трегобчук, П. Хомин та ін..

У своїх наукових дослідженнях Р. Дж. Екклз та М. П. Крзус обґрунтували нову тенденцію практики корпоративного звітування – складання єдиного інтегрованого звіту, основною причиною чого стала можливість надання користувачам інформації про фактори створення і руйнування вартості, що в результаті сприяє стійкому розвитку суспільства. На їх думку, складання інтегрованих звітів є пріоритетним напрямом розвитку бухгалтерської звітності, оскільки дозволяє одночасно забезпечити задоволення інформаційних потреб власників компаній, інвесторів, аудиторів і суспільства в цілому.

Як відомо, інформаційні ресурси підприємств використовуються як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами інформації. Серед внутрішніх користувачів слід виділити наступних: власники, виконавчі органи управління, менеджери, спеціалісти, органи внутрішнього контролю та працівники підприємства. Вони виконують функції управління, контролю і безпосередньо зацікавлені в ефективній діяльності підприємства.

Зовнішніх користувачів можна поділити на дві групи: 1) користувачі інформації, які можуть бути безпосередньо зацікавлені в ефективній господарській діяльності підприємства, зокрема потенційні інвестори, яких цікавить інформація, яка б дозволила не тільки оцінити фінансовий стан підприємства, його спроможність здійснювати прибуткову діяльність та сплачувати дивіденди, а і визначити надійність можливих інвестиційних вкладень. Тому зростає інтерес до інформації про екологічні, соціальні аспекти діяльності об'єкта інвестицій; 2) до зовнішніх користувачів інформації належать і ті суб'єкти (науково-дослідні установи і навчальні заклади, аудитори, громадські організації, експерти. Представники органів державної влади), які мають інтерес не так до результатів діяльності підприємства, як їх більше цікавить інформація для потреб проведення наукових досліджень чи підготовки фахівців, щодо забезпечення раціонального природокористування, ведення

еколого-безпечної господарської діяльності, дотримання соціальної відповідальності підприємством та вимог чинного законодавства.

Джерелом інформації, перш за все, є дані фінансової звітності. ЇЇ метою є надання повної, неупередженої та достовірної інформації про результати діяльності підприємства. Проте з даних фінансової звітності недостатньо інформації про екологічний стан довкілля, про його економічні та соціальні досягнення, а також інформації для контролю за використанням фінансових, виробничих, кадрових, інтелектуальних, природних та соціальних ресурсів. Тому для задоволення постійних запитів різних користувачів в їх інформаційних потребах виникла потреба нової моделі інтегрованої звітності, як складової системи бухгалтерського обліку. Нормативне закріплення концепції інтегрованої звітності в обліку відбулося з виникненням ряду міжнародних організацій, які зайнялися її розвитком, розробкою не фінансових звітів та адаптували свої моделі для складання на їх основі інтегрованих звітів.

У вітчизняній практиці у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» разом з фінансовою звітністю та консолідованою фінансовою звітністю в порядку та строки, встановлені законом. подається Звіт про управління або Консолідований звіт про управління. Від подання звіту про управління звільняються лише мікропідприємства та малі підприємства. Середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління не фінансову інформацію.

Наказом Міністерства фінансів № 982 було затверджено Методичні рекомендації зі складання звіту про управління. Звіт про управління та Консолідований звіт про управління підприємства оприлюднюють разом з річною фінансовою звітністю та аудиторським звітом на власній веб-сторінці або веб-сайті. Враховуючи розмір та вид діяльності підприємства, Звіт про управління включає як основні фінансові, так і не фінансові показники діяльності щодо певного підприємства, у тому числі інформацію екологічного та соціального характеру, з посиланням на відповідні показники річної фінансової звітності та пояснення окремих сум та показників. Основними складовими Звіту про управління є: організаційна структура та опис діяльності підприємства; результати діяльності; ліквідність та зобов’язання; екологічні аспекти; соціальні аспекти та кадрова політика; ризики; дослідження та інновації; фінансові інвестиції; перспективи розвитку; корпоративне управління. Така інформація є корисною для поточного та стратегічного управління підприємством, забезпечення його сталого розвитку.

Отже, розвиток інтегрованої звітності в Україні, як нової форми корпоративної звітності, дозволить забезпечити подальший сталий розвиток суспільства, його соціальну захищеність, мінімізувати негативний вплив на довкілля. Враховуючи зарубіжний досвід, в Україні, узаконено побудову нової моделі інтегрованої фінансової звітності, складовою якої є Звіт про управління або Консолідований звіт про управління. Така звітність важлива для підприємств, які становлять суспільний інтерес, дозволяє одночасно задовільнити потреби різних видів користувачів в інформації фінансового і не фінансового характеру, підвищити ефективність прийняття управлінських рішень.

UDC 657

SzadziewskaArleta, drhab., prof. UG,
kierownik Zakładu Rachunkowości Finansowej
Spigarska Ewa, doctor,
adiunkt
Uniwersytet Gdański

Ewolucja sprawozdawczości przedsiębiorstw - raport zintegrowany czy rozszerzony raport roczny?
(Evolutionofcorporate reporting - an integrated report or an extended annual report?)

Nieustannie zmieniająca się rzeczywistość stawia nowe wyzwania przed rachunkowością przedsiębiorstw, a zwłaszcza przed sprawozdawczością udostępnianą interesariuszom. Wynika to z faktu, że ujawniane w raportach informacje stanowią podstawę podejmowania decyzji przez poszczególne grupy jej użytkowników. Prezentowanie zatem informacji na temat ekonomicznej efektywności prowadzonej działalności gospodarczej jest niewystarczające. Do przedstawienia bowiem pełnego obrazu wyników jednostki i zrozumienia perspektyw jej dalszego rozwoju niezbędne są również informacje niefinansowe. Ułatwiają one ocenę dokonań firmy nie tylko w kontekście tworzenia jej wartości, ale również z punktu widzenia dbałości o środowisko naturalne i sprawy społeczne. W związku z tym zaobserwować można powstawanie różnych koncepcji sprawozdawczości integrujących informacje finansowe, jak i niefinansowe w postaci jednego raportu. Do takich rozwiązań należy w szczególności sprawozdanie zintegrowane, którego celem jest wyjaśnienie w jaki sposób organizacja tworzy wartość w krótkim, średnim i długim okresie czasu. Co więcej, raport ten jest nowym holistycznym i zintegrowanym podejściem do przedstawienia wyników firmy z punktu widzenia trzech perspektyw jej funkcjonowania: finansowej, środowiskowej i społecznej (Pistoni i in., 2018, p. 490). Taki sposób raportowania ma przynieść korzyści wszystkim zainteresowanym działalnością organizacji zwiększając przejrzystość komunikacji pomiędzy nią a jej interesariuszami. Raport ten ma bowiem dostarczyć istotnych informacji niezbędnych do oceny kondycji jednostki, możliwości dalszego jej wzrostu oraz długoterminowej stabilności jej dochodów (KPMG, 2016, s. 3). Popularyzacji tej formy sprawozdawczości mają służyć opublikowane przez Międzynarodową Radę Sprawozdawczości Zintegrowanej (IIRC) w grudniu 2013 r. Założenia koncepcyjne sprawozdawczości zintegrowanej. Opracowanie tego dokumentu miało na celu (IIRC, 2013, s. 2-4):

– przedstawienie podstawowych zasad oraz wyjaśnienie pojęć niezbędnych do sporządzania raportu zintegrowanego,

– wskazanie istotnych informacji potrzebnych do oceny zdolności organizacji z punktu widzenia tworzenia jej wartości w czasie,

– wspieranie zintegrowanego myślenia i podejmowania decyzji w organizacji, które są podstawą sporządzenia raportu zintegrowanego,

– poprawę jakości sporządzanych przez przedsiębiorstwa raportów zintegrowanych.

Biorąc powyższe pod uwagę istotne znaczenie ma odpowiedź na następujące pytania:

1. Jakie są kierunki rozwoju sprawozdawczości przedsiębiorstw? Czy raport zintegrowany jest raportem przyszłości?
2. Jaka jest porównywalność raportów zintegrowanych sporządzanych przez przedsiębiorstwa?
3. Czy przedstawiany w raportach zintegrowanych obraz działalności organizacji jest kompletny i wiarygodny?

Obecnie zaobserwować można, że raportowanie społecznej odpowiedzialności jest coraz częściej stosowaną praktyką przedsiębiorstw funkcjonujących na rynku. Potwierdzają to również badania opublikowane przez KPMG w 2017 r. Przy tym za liderów dokonywania tego typu ujawnień należy uznać największe na świecie firmy znajdujące się na liście „Global Fortune 500» (G250) (93% tych jednostek prezentuje informacje z tego obszaru). Natomiast pośród grupy 100 największych firm krajowych (N100) 75% badanych jednostek, w Europie zaś 77%. Ponadto należy dodać, że zmianie ulega forma dokonywania ujawnień społecznych i środowiskowych. Najczęściej informacje niefinansowe umieszczane są w raporcie rocznym (78% firm należących do G250 przyjęło taki sposób dokonywania ujawnień oraz około 60% należących do N100). Chociaż zaobserwować można również powolny, jednakże systematyczny wzrost publikowanych raportów zintegrowanych (14% podmiotów z obydwu grup przyjęło taki sposób raportowania). W szczególności sytuacja taka ma miejsce w Brazylii, Meksyku i Japonii. Biorąc pod uwagę fakt, że regulacje prawne nie narzucają formy raportowania, można stwierdzić, że firmy wybiorą najkorzystniejszy z punktu widzenia kosztów i pracochłonności wariant. Niekoniecznie będzie to raport zintegrowany, który nie jest sprawozdaniem obowiązkowym dla przedsiębiorstw. Co więcej, jego sporządzenie może sprawiać szereg trudności związanych z występowaniem wielu wątpliwości dotyczących jak stwierdza K. Kobiela-Pionier (2019, s. 89) trzech aspektów:

–definiowania kluczowych pojęć związanych z tworzeniem wartości,

–sposobu wskazania metody pomiaru tworzenia wartości ,

–problemu operacjonalizacji całej koncepcji przez raportujące podmioty.

Opublikowane przez IIRC Założenia koncepcyjne sprawozdań zintegrowanych nie rozwiązują powyżej wymienionych problemów. Przede wszystkim nie zawierają wskaźników jakie powinny być prezentowane w raporcie zintegrowanym, ani nie wskazują metod pomiaru wartości oraz sposobów prezentacji informacji. Z tego powodu porównywalność sporządzanych przez podmioty raportów zintegrowanych jest niska. Na zmniejszenie porównywalności i wiarygodności informacji zawartych w tego typu sprawozdaniach wpływają też często wprowadzane przez przedsiębiorstwa w kolejnych okresach sprawozdawczych zmiany dotyczące sposobu prezentacji procesu tworzenia wartości oraz opisujących go wskaźników (por. Kobiela-Pionier, 2019, s. 94; Sikacz, 2018, s. 35-53).

Dla wielu interesariuszy prezentowane w sprawozdaniach zintegrowanych informacje nie pokazują rzeczywistego obrazu prowadzonej w jednostce działalności gospodarczej. Na taki stan rzeczy wpływ ma (Śnieżek, Krasodomska, Szadziewska, 2018, s. 105-106):

– zwiększający się zakres prezentowanych w raportach zintegrowanych informacji, co powoduje problemy z ich odbiorem,

– brak porównywalności zawartych w raportach informacji w czasie oraz miedzy podmiotami,

– koncentrowanie się jedynie na ujawnianiu nieistotnych informacji, a pomijanie tych, które mają znaczenie w ocenie działalności jednostki,

– przedstawianie firmy w korzystnych świetle, a pomijanie informacji o negatywnej konotacji, co przyczynia się do postrzegania tego typu raportów jako narzędzie public relations służące jedynie poprawie jej wizerunku,

– brak weryfikacji zewnętrznej, co przyczynia się do postrzegania tego typu ujawnień jako niewiarygodnych i bez żadnej wartości dla użytkowników podejmujących decyzje.

Należy stwierdzić, że integracja informacji finansowych i niefinansowych w jednym raporcie wyznacza kierunek dalszego rozwoju sprawozdawczości przedsiębiorstw. Niemniej, aby raport zintegrowany był odpowiedzią na rosnące potrzeby informacyjne interesariuszy należy doprecyzować i wyjaśnić szereg wątpliwości dotyczących m. in. zintegrowanego myślenia, tworzenia wartości czy też istotności prezentowanych informacji. Oznacza to konieczność dopracowania wytycznych raportowania zintegrowanego zawartych w Założeniach koncepcyjnych IIRC. Jak stwierdza K. Kobiela-Pionier (2019, s. 96), jeśli mają one aspirować do bycia wykładnią raportowania o zasięgu globalnym nie mogą zawierać w sobie niejasności, niekonsekwencji czy sprzeczności szczególnie w odniesieniu do kwestii, które uznaje się za koncepcyjny fundament tego raportowania.

Bibliografia:

1. A. Pistoni, L. Songini, F. Bavagnoli, (2018), Integrated Reporting Quality: An Empirical Analysis, Corporate Social Responsibility and Environmental Management 25, pp. 489–507.

2. KPMG, (2016), Room for improvement, The KPMG Survey of Business Reporting, second edition, https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/04/room-for-improvement-survey-of-business-reporting.pdf

3. KPMG, (2017), The road ahead, The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2017, https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/10/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.pdf

4. IIRC, (2013), The International <IR> Framework, https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf

5. K. Kobiela-Pionier, (2019), Definiowanie tworzenia wartości w raporcie zintegrowanym według Założen koncepcyjnych IIRC – analiza krytyczna, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości 103(159), s. 81-98.

6. H. Sikacz, (2018), Wskaźniki ekonomiczne w raportach zintegrowanych wybranych grup kapitałowych – wyniki badań, Studia Oeconomica Posnaniensia, vol. 6, no.2, s. 35-53.

7. E. Śnieżek, J. Krasodomska, A. Szadziewska, (2018), Informacje niefinansowe w sprawozdawczości biznesowej przedsiębiorstw, Wydawnictwo Nieoczywiste.

УДК 657

Тлучкевич Н.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ – НОВА МОДЕЛЬ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ

Важливою передумовою системи управління є формування ефективної облікової системи, яка є інформаційним забезпеченням процесу прийняття управлінських рішень. При цьому, все більш актуальною постає проблема формування нових інформаційних потоків бухгалтерського обліку, направлених на задоволення як стратегічних потреб бізнесу, так і запитів зовнішніх користувачів щодо інформації про результати діяльності минулих періодів та на перспективу. Вирішенням цієї проблеми може стати застосування на підприємствах інтегрованої звітності, інтерес до якої дедалі зростає.

Загальне поняття інтегрованої звітності надане Комітетом з міжнародної інтегрованої звітності (IIRC), згідно визначення якого – це процес, який призводить до подання організацією відомостей, які виражаються у випуску періодичного інтегрованого звіту про створення цінності протягом певного часу. Інтегрований звіт являє собою стислий виклад інформації про те, як стратегії організації, управління нею, її діяльність та перспективи в контексті зовнішнього середовища, допомогли створити цінність в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі [4, с. 5].

Інтегрована звітність об'єднує і взаємопов’язує два види звітності, фінансову і нефінансову, в одну інтегровану бізнес-звітність. Така модель не означає механічного об'єднання двох звітів, а є результатом більш складного процесу, який виявляє взаємозв'язок між двома «пакетами» інформації; забезпечує необхідний для розуміння, але не зайвий рівень дублювання і крос-посилань і гарантує стратегічний фокус» [6].

Разом з тим, подання інформації в інтегрованій звітності пропонується за іншою структурою капіталу, ніж це прийнято у бухгалтерському обліку: фінансовий, людський, інтелектуальний, соціальний, природний, виробничий, промисловий.

При підготовці інтегрованої звітності застосовуються відмінні від фінансової звітності принципи, які притаманні саме управлінському обліку зокрема принципи: стратегічної спрямованості, зрозумілості та прозорості інформації, орієнтації на майбутнє та своєчасності, реагування і залучення зацікавлених осіб, стислості, достовірності і суттєвості [1].

Так, представник GlobalReportingInitiative (GRI), керівник програми з ділової етики GlobEthics.net Т. Лессидренска, вважає що «інтегрований звіт - це, насамперед, стратегічний аналіз, тобто практично управлінська звітність, платформа для управління компанією» [3, с. 98].

На думку К. Буско, М.Л. Фріго, П. Кваттроне та А. Ріккабон важливу роль в подальшому розвитку концепції інтегрованої звітності будуть займати бухгалтери, що забезпечують ведення управлінського обліку. Це пояснюється тим, що згідно думки представників Інституту бухгалтерів з управлінського обліку (IMA) вони в силу своїх професійних обов'язків найбільш кваліфіковані в питаннях інформаційного забезпечення реалізації стратегії та стійкого розвитку підприємства [5, с. 40; 2, с. 16].

Отже, інтегрована звітність є пріоритетним напрямом розвитку бухгалтерської звітності та поєднанням фінансової й управлінської звітності.

Склад інтегрованої звітності має включати:

1) фінансову звітність орієнтовану на перспективу – призначена для оприлюднення зовнішнім користувачам (фінансові показники, інформація про капітал та результати діяльності тощо);

2) управлінську звітність – деталізована аналітична звітність, призначена виключно для внутрішніх користувачів (фінансові та нефінансові показники, стратегічні показники, релевантна інформація, ризики, інформація про бізнес-модель, бізнес-процеси тощо).

Інтегрована звітність не має єдиної методології її формування і уніфікації, тому буде індивідуальною для кожного економічного суб'єкта та може подаватися у різних варіантах, зокрема текстовому, табличному, графічному або бути комбінованою.

Отже, сучасна облікова система повинна одночасно забезпечити потреби внутрішніх і зовнішніх користувачів на основі застосування інтегрованої звітності, яка сприятиме реалізації стратегії розвитку підприємства та досягненню успіхів в бізнесі.

Список використаної літератури:

1.Костирко Р. Інтегрована звітність – інструмент соціально відповідального бізнесу. Часопис економічних реформ. 2014, № 1(13). С. 49–54.

2. Куцик П., Корягін М. Інтегрована звітність, як нова парадигма розвитку бухгалтерської звітності. Бухгалтерський облік і аудит. Науково-практичний журнал. 2015, № 5. С. 11-18.

3. Лессидренска Т. Интегрированный отчет-платформа для управления компанией. URL: http://www.inesnet.ru/magazine/mag_archive/free/2012_05/ES2012-05-Teodorina_Lessidrenska.pdf

4. Проект міжнародного формату інтегрованої звітності <IR>. URL: bdo.com.ua/integrirovannaja_otchetnost.

5. Busco C., Frigo M.L., Quattrone P., Riccaboni A. Redefining Corporate Accountability through Integrated Reporting. Strate-gicFinance. 2013. P. 33-41.

6. Global Reporting Initiative. Руководство по отчетности в области устойчивогоразвития.URL:https://www.globalreporting.org/.../Russian-G3- Reporting-Guidelines.pdf.

УДК 336.717

Топоркова О.В., к.е.н, доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку,
аудиту та оподаткування
Харківський державний університет харчування та торгівлі

МОДЕЛЮВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА

Світова практика показує, що важливу роль у вирішенні проблеми забезпечення фінансово-економічної безпеки торгівельно-виробничих підприємств (ФЕБ ТВП) відіграє корисна ділова інформація про різні сторони бізнесу, сформована на підставі обліково-аналітичних даних. Істотно зростає і роль обліково-звітних даних як джерела достовірної і об'єктивної інформації про фінансово-господарську діяльності та необхідність моделювання механізмів забезпечення ФЕБ ТВП з урахуванням аналізу структурних взаємозв'язків зовнішніх і внутрішніх загроз.

Інформованість зацікавлених осіб і осіб, які приймають управлінські рішення, є найважливішим чинником підвищення економічної життєздатності бізнесу, його ефективності і захисту від впливу зовнішніх і внутрішніх загроз. В системі обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки гостро стоять питання формування повної і достовірної інформації, адаптованої до конкретних завдань, які виникають в процесі прийняття управлінських рішень. В свою чергу, недостатня розробка проблеми ФЕБ ТВП, її доцільність і затребуваність обумовлюють необхідність проведення економіко-математичного моделювання бізнес - процесу. Опис бізнес-процесів надає обліково-аналітичній службі широкі можливості для опису бізнесу підприємств на адміністративному рівні з акцентом на керування процесами.

Процес моделювання системи необхідно починати з побудови опису системи у цілому. Тому в процесі аналізу необхідно сформувати модель, для якої визначають наступні інформаційні блоки:

1) блок вхідної інформації: фінансова звітність підприємства, статистична звітність підприємства, інформація про контрагентів;

2) блок вихідної інформації: фінансовий бюджет підприємства, складання звіту про управління фінансово-економічною безпекою;

3) інформаційно-управлінський блок: установчі документи, методика розрахунку рівня фінансово-економічної безпеки підприємства;

4) інформаційно-ресурсний блок: власники, фінансовий директор.

Реалізація моделі полягає на виділенні таких робіт: аналіз фінансового стану підприємства, планування фінансових показників, формування бюджету, що є необхідним до формування діаграм на різних рівнях.

Слід зазначити, що існуючий процес управління ФЕБ ТПП є доволі простим, адже відсутні етапи аналізу, оцінки та прогнозування ефективності управління фінансово-економічною безпекою. Для удосконалення процесу управління ФЕБ ТВП необхідно провести економіко-математичне

моделювання. На першому етапі моделювання проводиться побудова блоку «Управління ФЕБ ТВП». На другому етапі моделювання відбувається деталізація отриманої інформації щодо управління ФЕБ ТВП за етапами управління, а саме: «стратегічний аналіз», «стратегічне планування», «контролінг», «бюджетування» та «аудит». Кожен етап управління пов'язан між собою послідовними діями, що дозволяє наглядно прослідити рух інформаційних потоків. Результати кожного з попередніх етапів є вхідними даними для наступного етапу. Основою вхідної інформації залишається фінансова звітність.

За допомогою методів економіко-математичного моделювання (методи стратегічного аналізу: SWOT-аналіз, PEST-аналіз, SNW-аналіз, аналіз розробки сценаріїв подій) можливо розробити алгоритм кожного із етапів структурно-функціональної моделі, що дозволить більш ґрунтовно дослідити зміни показників та індикаторів за кожним структурним елементом. Для кожного етапу необхідно сформувати систему показників для опису тенденцій, які характеризують зміни кожного напряму моделювання. Оцінка ступеня ефективності розробленої програми стратегії управління ФЕБ ТВП здійснюється шляхом зіставлення прогнозного показника, ефекту від її реалізації з прогнозними витратами на економічні заходи, враховуючи інтенсивність їх реалізації і ступінь відповідного ризику. У разі виявлення недоліків розроблена програма спрямовується на доопрацювання, у випадку отримання позитивних прогнозів - здійснюється впровадження отриманої програми у звіті «Стратегія управління ФЕБ ТВП».

Результат стратегічного планування повинен відповідати як фінансовій стратегії, так і загальній стратегії підприємства, відповідати цілям та завданням (фінансової безпеки, результати аналізу внутрішнього і зовнішнього фінансового середовища, якісні і кількісні параметри використання фінансових ресурсів, які задовольняють вимогам забезпечення належного рівня фінансової безпеки, відповідальні за реалізацію намічених заходів, обсяг і джерела фінансових ресурсів, потрібних для забезпечення ФБП).

Концепція контролінгу полягає в системному поєднання функцій контролю, планування, зворотного зв'язку та інформаційного забезпечення, забезпечує інтеграцію і координацію всіх фаз управління ФЕБ ТВП.

Належний рівень ФЕБ забезпечує процес бюджетування (розробка бюджетів в цілому по підприємству і окремих структурних одиницях), в якому визначено необхідний план для реалізації намічених управлінських заходів, обсяг фінансових ресурсів, а також джерела їх надходження.

В свою чергу аудит ФЕБ ТВП полягає в комплексній, систематичній, незалежній і періодичній перевірки стану зовнішнього і внутрішнього фінансового середовища, вірності визначення і реалізації фінансових інтересів, цілей, стратегії забезпечення ВЕБ по підприємству в цілому і по її окремих функціональних складових. Метою аудиту ФЕБ є правильність і своєчасність визначення загроз, існуючих ризиків здійснення фінансової діяльності, чинників, що призвели до певного стану ФЕБ, можливостей підприємства щодо утримання ФЕБ на належному рівні, а також розроблення заходів щодо забезпечення ФЕБ ТВП.

УДК 330:338.34

Ущаповський Ю.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри цифрової економіки та
міжнародних економічних відносин
Корніюк Н.О., магістрант
Державний університет «Житомирська політехніка»

ЗАЛУЧЕННЯ ТЕОРІЇ РИЗИКУ ДО АНАЛІТИЧНОЇ ОЦІНКИ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

В умовах ринкової економіки найчастіше отримує винагороду той підприємець, який вчасно ризикує. Закономірно, що господарський ризик характеризує збитки від неправильних управлінських рішень, прийнятих в результаті впливурізноманітних факторів середовища, в якому відбувається господарська діяльність. Разом з тим, оптимальне управлінське рішення може розглядатися як резерв для отримання додаткових переваг, що передбачає високу якість аналізу поточної господарської ситуаціїта прогнозування тенденцій її розвитку. Тобто, господарський ризик – філософська категорія і невід'ємнаскладова підприємницької діяльності, що характеризує вплив як позитивних, так і негативнихчинників на фінансовий результат суб'єкта господарювання.

Науковці пострадянського простору загалом і українські зокрема, докладають зусилля для вирішення проблеми своєчасного виявлення ризиків та їх аналізу. Проведені дослідження (В. Вітлінський, Л. І. Донець, Г. Г. Кірейцев, В. В. Матвійчук, О. Д. Стешенко та ін.) стосуються формулювання економічної сутності ризику, фрагментарного вивчення того чи іншого виду підприємницького ризику чи окремих методів його виявлення без чіткого визначення місця ризиків у оцінці господарської діяльності підприємства в цілому. У цьому аспекті важливою є роль теорії ризиків.

Ґрунтовні дослідження категорії ризику почалися з другої половини XVIII ст. Історично сформувались два теоретичні підходи з діаметрально протилежними поглядами. Судження про ризик як про можливість небезпеки сформулювали представники класичної теорії ризику: А. Сміт, Дж. С. Мілль, Н. У. Сеніор, Й. Шумпетер, Дж. М. Кейнс. З метою врахування розміру негативного впливу ризику пропонувалось плату за ризик враховувати у структурі підприємницького доходу, тобто перекладати ризик на споживача.

Представники неокласичної теорії ризику, а саме А. Маршал та А. Пігу розглядали ризик через призму коливань розміру очікуваного ефекту і через вплив величини граничної корисності. Вона обумовлює поведінку підприємця, для якого, за інших рівних умов, розмір прибутку стає менш цікавим, коли він пов'язаний з ризиками.

Спроба розмежувати поняття ризику та непевності була здійснена дослідником неокласичної школи Ф. Найтом, який визначав, що ризик – це лише така непевність, яку можна технічно оцінити, розрахувавши

ймовірність.Одним із перших підхід до виміру ризику запропонував М. Фрідмен,який вивчав питання розрахунку (оцінки) рівня ризику крізь призму теоріїкорисності.

Сучасна теорія ризику була запропонована Г. Марковіцем і В. Шарпе, які вважають показниками рівня ризику статистичну варіацію та стандартне відхилення. – відхилення очікуваного значення випадкової змінної (прибутку) від її середнього значення.

Зауважимо, що становлення та еволюція теорії ризику відбувались у тісному взаємозв'язку з галузями: філософією, математикою, страхуванням, фінансами – і тільки згодом її стали пов'язувати з економічною діяльністю.

Отже, для того, щоб використати здобутки теорії ризику для аналізу й оцінки господарської діяльності підприємства слід врахувати новітні напрацювання у тих наукових сферах, що зумовили можливість і її необхідність залучити до економічних процесів. У цьому напрямі найсуттєвішим є можливості інструментарію програмного забезпечення щодо здійснення операцій з математичними функціями та обробки значних обсягів статистичної інформації. Разом з цим, значними перешкодами на шляху до поставленої мети є обмеженість останньої та складність інтерпретації результатів, що потребує додаткових компетентностей у сфері технічних наук.

Розглянемо інший аспект здійснення аналітичної оцінки господарської діяльності через призму теорії ризику. Початковим джерелом для цього вважатимемо фінансову звітність. Враховуючи той факт, що виміряти (оцінити) підприємницький ризик дуже складно, він безпосередньо не може бути об'єктом, який відображений у звітності. Вона ж може фіксувати лише його ймовірні та дійсні наслідки (негативні та позитивні), а також відображати результати впливу на ризик. У зв'язку з цим вже існуючі методи оцінки ризику ліквідності та фінансової стійкості, які розраховані на дані балансу та звітності, не враховують перехід від одного рівня (чисельного виміру) ризику до іншого, а фіксують самі зміни структури активів, пасивів і капіталу відносно попереднього періоду. Тобто втрачається взаємозв'язок між рівнем ризику, який існував та відображенням його впливу на показники балансу та фінансової звітності. Це особливо помітно у випадку відсутності таких змін, що не корелює з постійною присутністю ризику в ринкових умовах господарювання.

Кількісна оцінка ризику залишається вузьким питанням, над яким слід попрацювати для врахування його значення і доповнення показників фінансового звіту підприємства. Для здійснення оцінки господарської діяльності підприємства на основі теорії ризику існує необхідність подальшого проведення системних філософських, економічних досліджень ризику на основі системного принципу та синергетичного ефекту.

Таким чином, для розширення аналізу і оцінки господарської діяльності підприємства доцільно залучати теорію ризику, що дозволить забезпечити процес безперебійного і ефективного функціонування підприємства.

УДК 657

Федоришина Л.І., к.і.н., доцент,
доцент кафедри аналізу та статистики
Вінницький національний аграрний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ: ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ

Поняття інтегрованої звітності, якого дотримуються значна кількість дослідників обліковців, надане Комітетом з міжнародної інтегрованої звітності (IIRC), згідно якого – це процес, який призводить до подання організацією відомостей, які виражаються у випуску періодичного інтегрованого звіту про створення цінності протягом певного часу. Таким чином інтегрований звіт являє собою стислий виклад інформації про те, як стратегії організації, управління нею, її діяльність та перспективи в контексті зовнішнього середовища, допомогли створити цінність в короткостроковій, середньосроковій та довгостроковій перспективі [1, с. 5]

Поняття «інтегрована звітність» розглядалося у працях відомих вітчизняних вчених-економістів: К.В. Безверхого, О.В. Вакун, І.В. Жиглей, О.А. Зоріної, Р.Дж. Екклза, М.В. Корягіна, Р.О. Костирка, Р.В. Кузіної, П.О. Куцика, С.Ф. Легенчука, Н.О. Лоханової, І.О. Макаренко, А.В. Озеран, Ф.Ю. Сафанової, Дж. Серафейма та ін.

Аналіз наведених вище визначень дає підстави стверджувати, що звітність зводиться до наступного:

- звітність, як метод статистичного спостереження;
- звітність не може бути елементом методу бухгалтерського обліку, а є «наслідком (результатом) застосування інших елементів методу»;
- звітність як бухгалтерський продукт, сукупність технологічних засобів, методів та процедур;
- звітність містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [2, с. 96].

Наразі звітність має не лише характеризувати фінансовий стан підприємства, стан дебіторської та кредиторської заборгованості, наявність і джерела формування ресурсів, а й сприяти вирішенню актуальних екологічних, соціально-економічних і управлінських проблем.

Таким чином, інтегрована звітність – це новий вид бухгалтерської звітності, який виник в результаті становлення концепції сталого розвитку, що розкриває економічний зміст звітної інформації щодо фінансового, виробничого, людського, інтелектуального, екологічного та соціального капіталу й цілісне відображення діяльності підприємства – стратегії, ризиків, стійкості бізнес-моделі підприємства, метою складання якої є задоволення

конкретних інформаційних потреб управлінської системи та зовнішніх користувачів.

Науковці у своїх дослідженнях визначають, що перехід від фінансової, бухгалтерської звітності до інтегрованої звітності є пріоритетним напрямом розвитку бухгалтерського обліку та звітності. Порівняння двох типів звітності наведено нижче (табл. 1).

Таблиця 1. Основні відмінності фінансової та інтегрованої звітності

Критерії порівняння	*Фінансова звітність*	*Інтегрована звітність*
Основний об'єкт вивчення	Фінансовий капітал	Всі види капіталу
Розкриття інформації	Вузьке розкриття	Велика прозорість
Вартість обєкта	Балансова	Ринкова
Часово-змістовна орієнтація	Минуле	Минуле та майбутнє, орієнтація на стратегію
Структура	Звітність має обмеження	Системна структура, що забезпечує розрізненими потоками інформації
Адаптивність	Обмеженість правилами	Є можливість врахування індивідуальних особливостей
Часові проміжки	Короткострокова перспектива	Короткострокова, середньострокова і довгострокова перспектива

Отже, однією з найбільш актуальних концепцій розвитку суспільства за таких умов стає теорія сталого розвитку, що висуває нові вимоги до функціонування підприємств на засадах сталого розвитку та до ролі конкретної людини в суспільстві. У результаті поступово відбувається зміна інформаційних запитів користувачів, які висуваються до облікової системи як до одного з основних джерел інформування про стан і результати функціонування підприємств.

Список використаної літератури:

1. Проект міжнародного формату інтегованої звітності <IR>. [Електроний ресурс]. Режим доступу: bdo.com/ua/integrirovannaja otchetnost.

2. Н.С. Шевчук Інтегрована звітність: поняття та економічна сутність / Н.С. Шевчук // Економіка АПК. 2018. № 12. С. 95-103.

3. Безверхий К.В. Методичні засади формування інтегрованої звітності підприємства / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. 2014. № 3(65). С. 9–14.

УДК 657

Федорова І.В., аспірант
Одеський національний економічний університет

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ЧАСТИНІ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ДЛЯ ЦІЛЕЙ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

XXI століття та зміни у ринковому середовищі, яке воно привнесло, суттєво вплинули на вимоги, які на сьогодні висуваються до бухгалтерського обліку та його кінцевого продукту – звітності. На сьогодні значно зростає роль нематеріальних активів суб'єкта господарювання у формуванні реальної картини про діяльність підприємства. Оскільки не всі з цих активів знаходять своє відображення у звітності підприємства.

Зокрема, значення облікової політики у формуванні інформації для показників звітності підприємства на сьогодні є дещо недооціненим. У господарській практиці існує думка, що облікова політика обмежується планом рахунків суб'єкта господарювання. Проте, такий підхід є невиправданим. Оскільки система бухгалтерського обліку генерує інформацію, що дає можливість оцінити фінансовий та майновий стан суб'єкта господарювання, а також прийняти важливі управлінські рішення на її основі. З цієї причини надзвичайно важливим є формування достовірної та зрозумілої інформації системою обліку. Тому облікова політика підприємства набуває в цьому аспекті актуального значення, оскільки програмує систему бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, включаючи його звітність.

В рамках даного дослідження варто розглядати облікову політику в двох аспектах:

1) облікова політика та інтегрована звітність як джерело прийняття суспільно корисних рішень;

2) визнання та оцінка нематеріальних активів в обліковій політиці та звітності як інструмент формування іміджу суб'єкта господарювання.

Підтверджуючи той факт, що на сьогодні актуальним є питання саме визнання та оцінки нематеріальних активів з метою формування достовірних і правдивих показників звітності підприємства, варто звернутися до думки таких дослідників, як Р.С. Каплан та Д.П. Нортон, які стверджують, що «у світовій економіці, яка заснована на знаннях, нематеріальні активи становлять майже 80 % від загальної вартості підприємства, а тому їх нерозкриття у фінансовій звітності є дуже серйозною проблемою бухгалтерського обліку» [1, с. 115].

Нерозкриття повної інформації про нематеріальні активи, якими володіє підприємство, у звітності суттєво поглиблює розрив між ринковою вартістю підприємств та традиційними показниками діяльності, розрахованими на основі фінансової звітності суб'єкта господарювання. Це, власне, достатньо актуальна проблема на сьогодні, яка вимагає більш глибоких досліджень в сфері облікової політики підприємства, механізмів визнання та оцінки нематеріальних активів.

У свою чергу, відсутність певної інформації про нематеріальні активи у фінансовій звітності підприємства з точки зору оцінки реального стану підприємства та прийняття управлінських стратегічних рішень стейкхолдерами є неприйнятною ситуацією, оскільки заінтересовані користувачі фінансової звітності, у першу чергу, очікують отримати повну та достовірну інформацію про суб'єкт господарювання. Тому невідображення повної та достовірної інформації про нематеріальні активи, частка яких може суттєво перевищувати частку інших активів підприємства, суттєво спотворює показники фінансової звітності і, як наслідок, призводить до прийняття помилкових, нерелевантних управлінських рішень.

Серед нематеріальних активів відносно можливості відображення їх у звітності варто виділити дві категорії:

1) нематеріальні активи, що відображаються у звітності підприємства, тобто активи, які відповідають принципам бухгалтерського обліку, можуть бути ідентифіковані, оцінені та контрольовані підприємством (наприклад, промислові зразки, бази даних, патенти, ліцензії тощо);

2) активи, що не знайшли своє відображення у звітності, тому що їх не можна ідентифікувати, достовірно оцінити, такі активи часто ототожнюються з інтелектуальним або людським капіталом (активи, що пов'язані з працівниками підприємства, відносинами з клієнтами, бренд тощо).

Так як і матеріальні активи підприємства, без яких підприємство не може функціонувати на ринку, нематеріальні активи, які можуть бути унікальними для конкретного суб'єкта господарювання, мають потенціал в отриманні економічної вигоди. Саме нематеріальні активи визначають конкурентні переваги підприємства на ринку, сприяють розвитку інновацій та підвищують ефективність діяльності суб'єкта господарювання. Зазначені характеристики нематеріальних активів та інколи неможливість їх відображення у звітності підприємства роблять їх сучасним проблемним питанням, що потребує негайного наукового вирішення.

Таким чином, першочергового вирішення заслуговують питання, пов'язані з обліковою політикою підприємства в частині нематеріальних активів, зокрема: окреслення основних принципів ідентифікації нематеріальних активів, визначення моделей їх оцінки з чітким обґрунтуванням того чи іншого методу, формування механізму облікового відображення об'єктів нематеріальних активів, які на сьогодні не знайшли свого відображення у звітності підприємства.

Вирішення зазначених питань суттєво покращить якість облікової інформації, оскільки формуватиме картину реального становища суб'єкта господарювання, та сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень на її основі.

Список використаної літератури:

1. Kaplan R.S., Norton D.P. Dopasowanie w biznesie, Gdańskie Wydawnictwo Psychologiczne, Gdańsk. 2011. 352 s.

УДК 336.012.23

Ховрак І.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і фінансів
Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського

НЕФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОПУЛЯРИЗАЦІЇ КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Класичне розуміння відповідальності бізнесу XX ст. лише як відповідальності за примноження прибутковості для власників відходить в минуле. Так само як і переконання, що все, що не заборонено, є дозволеним. Управління компаніями розпочинає відбуватись на етичних засадах, дотриманні прав людини, турботі про навколишнє середовище тощо. Ринкова вартість компаній XXI ст. залежить також від іміджу і репутації. Важлива роль нефінансової інформації для прийняття інвестиційних рішень підтверджується дослідженнями Центру бізнес інновацій Ernst & Young. Так, близько 70% всіх інвесторів визнали, що вони використовують нефінансову інформацію в оцінці компанії. В середньому 35% їх рішень формувалися з урахуванням даних нефінансових звітів. При цьому особливо важливою була інформація про реалізацію стратегії, надійність топ-менеджменту, інноваційність, здатність залучати талановитих людей, частка ринку, досвід управління, оплата праці, якість основних процесів, а також керівництво дослідженнями та розробками.

Розуміння довготривалості ефекту від прийнятих управлінських рішень та визнання важливості оцінки впливу компаній на суспільство призвели до появи питань, пов'язаних з інформуванням стейкхолдерів щодо реалізованих програм у сфері КСВ. Варто додати, що підвищення суспільної свідомості, з одної сторони, та зростання уваги до соціальних та екологічних аспектів діяльності бізнесу, з другої сторони, призвели до посиленої уваги засобів масової інформації до КСВ та поширення значної кількості інформації з цієї тематики [1]. Неоднозначне сприйняття КСВ та розрізненість соціально відповідальних ініціатив спричинили появу різноманітних звітів, а саме: річний звіт, екологічний звіт, соціальний звіт, звіт зі сталого розвитку, звіт з КСВ та ін. Відповідно поступово сформувалась потреба в уніфікації стандартів складання такого типу звітів. З часом нефінансова звітність стрімко увійшла в практику транснаціональних корпорацій та лідерів ринків. А в сучасних умовах нефінансові звіти стали невід'ємною складовою успіху не лише крупного бізнесу, а також малого та середнього бізнесу. Однак, зважаючи на специфіку компаній, з огляду на розмір, галузь, а також національні та регіональні особливості територій присутності бізнесу, нефінансова звітність також підлягає модифікації.

Відповідно до Директиви ЄС 2014/95/UE, крупний бізнес та групи зобов'язані розкривати власну нефінансову інформацію. Прийняття Директиви спричинило певні дилеми в звітності та аудиті, а саме [2, с. 68]:

- оскільки не всі компанії реалізують соціально відповідальні ініціативи, то не всі розуміють про що треба звітувати. Особливо гостро постає питання доцільності здійснення такої діяльності та її ефективності в окупності для компаній;

- складнощі у визначенні основних цільових груп, зацікавлених у отриманні нефінансового звіту. В результаті звіт може не містити в достатній кількості важливу інформацію для основних стейкхолдерів, або ж, навпаки, бути переобтяженим даними, що, в свою чергу, ускладнить їх аналіз;

- організаційні та технічні складнощі, пов'язані з розробкою звіту від визначення складу робочої групи до методики складання звіту. Це спричинено відсутністю окремого відділу, відповідального за КСВ, а також недостатньою кваліфікацією та непідготовленістю бухгалтерів та аудиторів до складання такої звітності.Саме тому нефінансова звітність розробляється з дотриманням основних принципів, наведених в табл. 1.

Таблиця 1. Принципи розробки нефінансової звітності [3, с. 5]

Принцип	*Сутність принципу*
Стратегічна спрямованість та орієнтація на майбутнє	звітність повинна забезпечувати розуміння стратегії компанії, відображати її здатність створювати цінність у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі
Узгодженість поданої інформації	звітність повинна відображати цілісну систему чинників, які впливають на здатність компанії створювати цінність
Відносини зі стейкхолдерами	звітність повинна допомагати будувати відносини зі стекхолдерами, у тому числі, забезпечуючи розуміння потреб та інтересів ключових стейкхолдерів
Суттєвість	звітність повинна розкривати інформацію про питання, які суттєво впливають на здатність компанії створювати цінність у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі
Лаконічність	звітність повинна бути стислою
Надійність та повнота	звітність повинна включати всі суттєві аспекти, як позитивні, так і негативні, що дозволить відобразити реальну ситуацію
Узгодженість та порівнянність	інформація в звітності повинна бути представлена послідовно у часі та в такій формі, щоб надавати можливість порівняння

Варто додати, що для ефективного використання нефінансової звітності для популяризації корпоративної соціальної відповідальності необхідно: ретельно обирати персонал, що відповідатиме за розробку звітів; ґрунтовно проаналізувати та обрати стандарт, на основі якого буде відбуватись процес складання звіту; затвердити перелік показників, які будуть ілюструвати кожен із важливих аспектів соціально відповідальної діяльності; уважно проаналізувати достовірність даних та форму їх подання у звіті; верифікувати звіт за допомогою різних груп стейкхолдерів. Значну увагу варто приділятикомунікації зі стейкхолдерами та збору зворотного зв'язку.

Список використаної літератури:

1. Tagesson, T.T., Broberg, P.B., Collin, S.O.C., Blank, V.(2009).What explains the extent and content of social and environmental disclosures on corporate websites: a study of social and environmental reporting in Swedish listed corporations.Corporate Social Responsibility and Environmental Management,no.16 (6), 352-364

2. Kamela-Sowińska A. (2014). Dyrektywa Unii Europejskiej o ujawnianiu informacji niefinansowych – nowe wyzwanie dla rachunkowości. Studia Oeconomica Posnaniensia. Vol. 2, no. 4 (265), 61-72.

3. The International IR Framework (2013). https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf, 11.09.2019.

УДК 657

Хоменко Г.Ю., к.е.н.,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Хоменко Я.Ю., магістрант
Державний університет «Житомирська політехніка»

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ В ДІЯЛЬНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД

За сучасного економічного розвитку країни як для публічного, так і приватного сектору економіки є важливою інформація і фінансового, і нефінансового характеру, яка дозволяє приймати більш обґрунтовані управлінські рішення. Зокрема, висока якість звітів важлива для всіх типів установ та підприємств. У розвинутих країнах світу для суб'єктів державного сектору особливо важливим є оприлюднення у своїх звітах більш широкого спектру інформації саме нефінансового характеру, але суспільно важливого значення.

Оприлюднення установами державного сектору більш широкої інформації сприятиме передусім прозорості діяльності такої установи, здійсненню контролю за прийняттям важливих бізнес-рішень щодо ефективності та цільового використання дорученого майна або наданих коштів, формуванню комплексної картини про досягнуті результати діяльності, потенціал та сталий розвиток установи. Крім того, інтегровані звіти надають заінтересованим користувачам ключову інформацію про ті аспекти діяльності, що не відображені у фінансових звітах, зокрема про нематеріальні активи або ресурси, які є основою формування здатності установи до збереження та створення суспільно корисних цінностей.

Сучасні умови функціонування державного сектору України характеризується рядом проблемних питань, пов'язаних з формуванням та складанням звітності. Реалізація державної політики у сфері інтеграції у світову економіку вимагає адаптації національних вимог складання та подання звітності у державному секторі до міжнародних вимог та стандартів.

На сьогодні недостатньо дослідженими є питання впровадження принципів формування інтегрованих звітів у діяльність установ державного сектору. Згідно Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування можна виділити наступні приклади інтегрованих звітів, які на даний момент складаються і подаються установами державного сектору:

– Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (форма № 4-4д) (додаток 5);

– Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (кредити (позики) від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій) (форма № 4-3д.1, № 4-3.м1) (додаток 6);

– Звіт про заборгованість за окремими програмами (форма № 7д.1, № 7м.1) (додаток 8);

– Довідка про використання кредитів (позик) від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних проектів (додаток 11);

– Довідка про використання іноземних грантів (додаток 22) [2];

– Звітність про виконання кошторисів установ дебржавного сектору.

Зазначені форми звітів в рамках формування інтегрованої звітності установами державного сектору є основним інструментом управління ефективністю виконання бюджетів, а також відіграють важливу роль в управлінні соціально-економічним розвитком суспільства в цілому.

Лукановською І.Р. виокремлено наступні етапи (послідовність) формування фінансової звітності бюджетних установ: 1) узагальнення облікових даних; 2) закриття рахунків доходів і витрат; 3) закриття меморіальних ордерів за останній місяць звітного періоду (кварталу); 4) формування книги «Журнал-головна»; 5) складання Звіту про фінансові результати (ф. № 2-дс); 6) складання Балансу (ф. № 1-дс); 7) заключний [1, с. 211].

Такий перелік етапів формування показників звітності установ державного сектору відповідає загальним принципам бухгалтерського обліку та складання звітності, проте цілком не задовольнятиме персонал при формуванні показників та складанні інтегрованих звітів у державному секторі. З метою впровадження інтегрованої звітності у діяльності державного сектору необхідним є виокремлення заходів, які дадуть змогу у кінцевому підсумку сформувати звіти, що будуть мати на меті представлення інформації про соціально-екологічні аспекти діяльності установи. Одним із таких етапів варто виділити формування єдиної інформаційної бази та систематизація детальної інформації про соціальні, адміністративні та екологічні витрати установи. Це, в свою чергу, дасть можливість визначити основні соціально-екологічні аспекти діяльності установи та зосередити увагу на найбільш суспільно корисних діяннях з метою отримання найбільш оптимального соціального ефекту в рамках здійснення своєї основної діяльності, а також суттєво підвищить імідж установи у суспільстві.

Список використаної літератури:

1. Лукановська І.Р. Фінансова звітність бюджетних установ за новими правилами та стандартами / І.Р. Лукановська // Причорноморські економічні студії. Серія: Бухгалтерський обілк, аналіз та аудит. 2017. Вип. 22. С. 209-212.

2. Наказ | Порядок, Мінфін від 24.01.2012 № 44 «Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування»

УДК 657.2.016

Хомин П.Я., д.е.н., професор,
професор кафедри обліку та аудиту
Тернопільський національнийтехнічнийуніверситет ім. Івана Пулюя

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ: WHAT IS IT?

Попри те, що виникнення звітності, як видається, сталося в унісон із упровадженням подвійної бухгалтерії: М. Ґертц указує, що « приблизно в 1263 р. в Кастілії був виданий спеціальний закон про обов'язкове щорічне складання звітності управляючими державними підприємствами» [2, с. 79], а Р. де Рувер довів, що діграфізм запровадили в Європі в XIII ст. [1, с. 12-14], цієї синхронності немає щодо їхнього методологічного забезпечення. Тому й не дивно, коли в підручниках із т. зв. облікової теорії звітність підприємств зведено до елемента методу бухгалтерського обліку, а їхні автори блукають у лісі з двох дерев, не маючи снаги розплутати ребус: як ото ключове слово «баланс» в назві першої ж форми фінансової звітності фігурує ще раз окремо в якості самостійного елемента цього методу.

Тож ця конференція може стати тим рубіконом, який покладе край згадуваній асинхронності методології двох китів, на яких тримається теорія бухгалтерського обліку – звітності та її облікового забезпечення. Саме в такій послідовності, а не навпаки, коли те, що насправді є азами останнього викладається на сотнях сторінок, а стосовно першої скоромовкою переповідається зміст здебільшого 4-х таблиць частини зовнішньої звітності під суперечливою назвою фінансова, без будь-яких заглиблень у нього. Важливо тільки, аби при цьому не відбулося те саме, що ми спостерігали з «глиб-о-о-о-кими» пошуками різниці між термінами витрати й затрати, які зводилися до скрушних зітхань, чого-то в українській мові немає ще одного – «издержки».

А такі побоювання небезпідставні. Й не тільки тому, що в нас традиційно підхоплюють віртуальні ефемерії, не звертаючи уваги на реальні ноу-хау, про які навіть не згадується. Приміром, про «інтегральну бухгалтерію, здійснювану з допомогою ЕОМ», яка «повинна давати комплексне вирішення трьох задач: 1) традиційні задачі бухгалтерського обліку; 2) облік поточних результатів господарської діяльності (причому тут кожний звітний показник співставляється з нормативними або плановими, виводяться відхилення й дається оцінка цих відхилень); 3) « облік результатів рішень», який дозволяє оцінити прийняті рішення (наприклад, як відобразиться на прибутку від продажу заміна товарів А товарами Б)» [2, с. 334].

Чи не тому, що звикли багатослів'ям прикривати нездатність до конкретики, мовляв, наша справа методологія обліку, а не його методика. Тому-то з приводу першої, як висловилася Ліна Костенко, стільки вже наговорено, до цілковитої втрати смислу, проте ніде немає жодного прикладу, як ото в бухгалтерському обліку відобразити витрати, а як – затрати, чи вивести стратегічні показники etc. Зате, «лбы морщинами изрыв» (В. Маяковський), велемовно глаголять про «проектно-конструктивні функції науки, яка вимагає

активного суб'єкта, спроможного запропонувати нові методи пізнання, що генерують нові ідеї для практичного втілення» [3, с. 5]. Після чого тих, хто нашорошивши вуха, притьмом кинеться вишукувати «нові ідеї для практичного втілення», неодмінно спіткає досадне розчарування: виявляється це тільки Е. Дегранж, очевидно не знаючи, що «поділ теоретичної і практичної діяльності відокремлені як ідеальний план діяльності від реального процесу його здійснення» [3, с.5-6], знічев'я детально описав у 1797 р. американську форму рахівництва, про яку ще довго з жалем згадували бухгалтери підприємств, коли в 60-х роках минулого століття її замінили меморіально-ордерною. Не кажучи вже про Л. Пачіолі, котрого нинішні метри взагалі викреслили з облікової теорії за те, що він нібито її не дав, а тільки описав методику діграфізму.

Не бракувало пустослів'я й щодо інтеграції обліку, яке розпочалося з 70-років минулого століття, але завершилося в часи горбачовської перебудови «інтелектуальним міражем». Й песимістичні прогнози, мовляв, «із появою ЕОМ і розповсюдженням інтегрованих систем обробки даних наступає смерть бухгалтерського обліку», не справдилися. Причому нині, як бачимо, «розвиток обліку приводить не до його *інтеграції*, а до його *диференціації*» [2, с. 527-528, 539].

Певна річ, що й стосовно інтегрованої звітності це мимоволі стає засторогою, позаяк «бухгалтерський облік виступає як своєрідний прес, що «витискує» інформацію для звітності» [2, с. 541]. Тож обійти проблему його інтеграції/диференціаціїнеможливо, бо ще ніхто не спромігся обійтися без облікового забезпечення звітності. Інша річ, що в останні роки звітність підприємств не тільки дезінтегровано, чи всупереч декларативному визнанню її поділу на внутрішню й зовнішню та обіцянкам щодо дотримання, за прикладом країн ринкової економіки, комерційної таємниці, у Примітках до т. зв. фінансовій звітності наводяться навіть показники аналітичного обліку. Про податкову звітність уже й згадувати не хочеться, бо жодного теоретичного обґрунтуванні ні її змісту, ні перманентних змін, здійснюваних нерідко назадгузь, ба навіть після закінчення звітного року, унеможливлюючи дотримання основного принципу облікової політики про її незмінність упродовж цього терміну, немає.

Втім, як мудро сказано: немає пророка у своїй Вітчизні, тому автор тез не бере на себе ролі оракула, покладаючись на мозкову атаку учасників конференції, які не піддадуться «логіці натовпу», коефіцієнт густоти (Х. Джекобс) якого в обліковій теорії вже зашкалює через інфікованість ірраціональністю. Й для початку зосередяться на актуальних питаннях принаймні інтеграції податкової та фінансової звітності.

Список використаної літератури:

1.Рувер Р. де. Как возникла двойная бухгалтерия.: Пер. с англ. М.: Госфиниздат, 1958. 67 с.

2.Пушкар М. С. Теорія пізнання у розвитку науки про контроль: монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2011. 140 с.

3.Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: ЮНИТИ, 1996. 638 с.

УДК 657.1

Царук В.Ю., к.е.н.,
доцент кафедри обліку та економіко-правового
забезпечення агропромислового бізнесу
Тернопільський національний економічний університет

ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ РОЗВИТКУ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

В останні десятиліття розвиток бухгалтерського обліку в Україні відбувається в контексті гармонізації з системою МСФЗ на основі широкого застосування концепцій, теорій, методологій та методик з інших суміжних сфер наукових знань, що дозволяє поглибити його теоретико-методологічні основи і забезпечити адаптивність облікової системи підприємств різним видам збурень, що виникають в її зовнішньому середовищі (економічних, юридичних, соціальних, екологічних тощо). Однією з останніх актуальних тенденцій також є впровадження концепції інтегрованої звітності, як інструменту, що дозволяє розкривати більш повну і релевантну інформацію фінансового та нефінансового характеру про діяльність підприємства і його середовища у відповідності до зростаючих потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів. Підвищення якісного рівня наукових досліджень в сфері бухгалтерського обліку в Україні може бути здійснено шляхом наближення філософських та методичних засад їх здійснення до провідної світової практики, що в цілому передбачає активне використання інституційного та позитивістського підходів, методів здійснення наукових досліджень, ефект від використання яких вже було одержано в суміжних сферах наукових знань (економічна теорія, фінанси, соціологія тощо).

В умовах гармонізації національних систем бухгалтерського обліку на основі МСФЗ та впровадження концепції інтегрованої звітності вченими найчастіше використовуються розробки в сфері економіки або положення трансдисциплінарного характеру, що можуть використовуватись в різних сферах наукових досліджень, наприклад, системний підхід. Впровадження економічних напрацювань в бухгалтерському обліку дозволяє під іншим кутом зору подивитись на існуючі невирішені проблеми, сформувати рекомендації щодо їх вирішення, а також використати готові моделі та концепції для забезпечення відповідності бухгалтерського обліку зростаючим потребам користувачів облікової інформації, що вже були розроблені вченими-економістами. При цьому застосування такого підходу передбачає необхідність адаптування економічних моделей та концепцій до фундаментальних облікових положень, з яких складається ядро чинної парадигми бухгалтерського обліку, або навіть їх взаємоузгодження, оскільки лише за таких умов можуть бути створені необхідні передумови для вирішення практичних проблем, зокрема, в сфері корпоративного управління. Це пояснюється існуванням відмінностей в обліковій науці та інших економічних науках як в частині категорійно-понятійного апарату, так і з теоретико-методологічної точки зору.

На сьогодні є цілий ряд теоретичних конструктів, які по різному трактуються в бухгалтерському обліку та в інших економічних науках. Існуючі відмінності в обліковій та інших економічних науках пояснюються не лише відмінністю в об'єкті дослідження, а також в цілях, які висуваються перед науковцями та використовуваній методології здійснення наукових досліджень. Якщо раніше дана проблема переважно розглядалась в контексті можливості виокремлення і розгляду бухгалтерського обліку як самостійної науки, то на сьогодні більш актуальними є розгляд таких її аспектів, що пов'язані з можливістю та доцільністю використання напрацювань в сфері економіки для подальшого розвитку бухгалтерської науки. Незважаючи на те, що на сьогодні вчені в сфері бухгалтерського обліку по-різному підходять до питання співвідношення економічної та облікових теорій, беззаперечними є переваги використання перевірених практикою напрацювань в інших економічних науках задля удосконалення теоретико-методологічних засад функціонування облікових систем на підприємствах.

Проведений аналіз існуючих причин необхідності використання інституційної теорії для розвитку облікової науки в частині концепції інтегрованої звітності дозволяє встановити, що використання інституційної теорії в умовах сьогодення є не бажанням окремих дослідників підвищити її наукову вагомість, а є об'єктивною необхідністю в забезпеченні її подальшого прогресивного функціонування. Це обґрунтовується тим, що виходячи з позицій представників англо-американської школи бухгалтерський облік є соціальним явищем, для вивчення якого на сьогодні вже недостатньо традиційного набору методів, які раніше застосовувались для аналізу обліку як закритої системи, а тому інституційна теорія дозволяє заповнити цю прогалину. Таким чином, необхідність використання інституційної теорії обґрунтовується трансформацією підходів до розуміння сутності бухгалтерського обліку як науки, що в свою чергу, для її ефективного аналізу передбачає необхідність використання адекватних методів пізнання, що враховуватимуть існуючий рівень її різноманіття.

В сучасних умовах розвитку облікової науки та практики одним з найбільш актуальних варіантів їх подальшого удосконалення є застосування напрацювань в сфері інституційної теорії, про що свідчить як поступове формування інституційної теорії бухгалтерського обліку в Україні, так і здатність інституційного інструментарію вирішувати важливі та складні проблеми наук соціально-економічного спрямування. З метою структурування бухгалтерських інституційних досліджень та подальшого ефективного розвитку концепції інтегрованої звітності виділено наступні напрями інституційних досліджень в сфері бухгалтерського обліку: дослідження інституційних змін та аналіз їх впливу на систему бухгалтерського обліку та її окремі елементи, зокрема, на систему інтегрованої звітності підприємства;розгляд системи бухгалтерського обліку та її окремих елементів, зокрема, системи інтегрованої звітності, як об'єкта дослідження інституційної теорії;використання інституційної теорії як теоретико-методологічного базису для розвитку системи інтегрованої звітності.

УДК 657.422:337

Цегельник Н.І., к.е.н.,
старший викладач кафедри
бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Гайдучок Т.С., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Житомирський національний агроекологічний університет

БЛОКЧЕЙН ЯК ІНСТРУМЕНТ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Розвиток економічних відносин розглядає звітність підприємств як інформаційну систему, яка формується відповідно до потреб ринкової інфраструктури та є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вона містить дані, узагальнені в системі фінансового обліку, які надаються зовнішнім стейкхолдерам, а також дані управлінського обліку, які закриті для зовнішніх стейкхолдерів і є комерційною таємницею.

Звітність на підприємстві має важливе значення для управління, оскільки наведені у ній дані містять конкретну інформацію про фінансовий стан підприємства, що дає змогу зробити висновки щодо подальшої діяльності.

Інформацію за допомогою якої складається звітність, можна сформувати як безперервний послідовний ланцюжок блоківвибудований за певними правилами.

«Ланцюжок блоків» в перекладі на англійську мову буде – «Blockchain». На сьогодні, Blockchain – одна з найбільш трендових технологій сучасного світу, яка дає змогу відкрити дані й продемонструвати, що вони не зазнали змін, не розкриваючи при цьому персональні дані стейкхолдерів.

Останнім часом в світі все більш активно говорять про технології Blockchain. Сама технологія має широкий спектр можливого застосування і великі перспективи розвитку в різних галузях.

Технологія блокчейн – це система, заснована на розподілених книгах обліку. Це база даних активів, якими можна ділитися у численних вузлах мережі, надаючи кожному учаснику власну копію. При цьому всі зміни відображаються в усіх копіях одночасно. Кожна база даних записується у вигляді «блоку», а кожен новий блок має зашифровану копію включеного в нього попереднього блоку. Далі блоки сполучаються за допомогою криптографічних підписів для створення «ланцюжка» дій або транзакцій із часовою міткою, розподілених і захищених від підробки.

Блокчейн створює свого роду непідробну облікову книгу інформації, в якій майже неможливо сфальсифікувати чи знищити записи, щоб приховати певну діяльність. В основі цієї технології – розподілені реєстри даних. Це означає, що не існує єдиного місця, де зберігаються усі записи, відсутній єдиний реєстротримач або банк даних. Такий реєстр зберігається одночасно у всіх учасників системи й автоматично оновлюється до останньої версії при кожному

внесені змін до нього і кожен є гарантом достовірності інформації в ньому. Такий реєстр є обліковою книгою записів про події в цифровому середовищі. Одного разу записана інформація не може бути змінена або знищена. Це технологія перевірки та обліку операцій між самостійними вузлами мережі без центрального обчислювального центру і кожна нова транзакція підтверджується історією попередніх.

Головними особливостями технології блокчейн є прозорість, надійність, легко підтверджувальність. Все відкрито – повна історія змін доступна всім стейкхолдерам. Змінити дані практично неможливо, оскільки всі операції перевіряються і підтверджуються кількома блоками в яких відображаються показники за допомогою яких формується звітність і легко підтверджується правдивість даних у разі виникнення спірних ситуацій.Завдяки складній системі генерації блоків, заснованій на шифруванні, зміна історії неможлива – це гарантує захист звітності та інших даних.

Технологія ланцюжків блоків може бути поширена на будь-які взаємопов'язані інформаційні блоки.

В загальному всю інформацію при формуванні звітності, яка необхідна для прийняття рішень, можна розділити на три великі блоки:

- блок прогнозної інформації, який, містить у собі прогнозні дані про підприємство та ін.;
- блок планової інформації, який, поєднує фактичні та бюджетні показники звітності підприємства;
- блок оперативної інформації, вміщує поточні значення всіх основних показників звітності, які в свою чергу впливають на прийняття управлінських рішень щодо діяльності підприємства.

Отже, блокчейн –база даних від початку створення господарських операцій до формування показників, які відображаються у звітності. Для збереження інформації вона використовує не один загальний сервер, а одразу багато різних. При цьому інформація зберігається у спеціально структурованих блоках. Кожен блок «посилається» на попередній, надаючи таким чином доступ не тільки до власної інформації, але й до тієї, що зберігається у попередньому блоці. Система постійно перевіряє дані в блоках, і, в тих випадках, якщо вони змінюються.

Використання блокчейну має свої переваги для підприємства: дана технологія полегшує процес оцифрування документації та вільний доступ до звітності всім зацікавленим стейкхолдерам.

Таким чином, блокчейн є сам собі бухгалтером. Він відслідковує всі фінансові операції в режимі реального часу, сповіщає про зміни, що мали місце на підприємстві і при цьому не допускає помилок або умисних маніпуляцій з цифрами – по суті, це і є ідеальний бухгалтерський облік, який використовується при формуванні показників звітності підприємства.

УДК 657

Чижевская Л.В., д.э.н., профессор,
профессор кафедры учета и аудита
Омельчук С.В., аспирант
Государственний университет «Житомирская политехника»

ЭЛЕМЕНТЫ ВНУТРЕННЕЙ ОТЧЕТНОСТИ ЧАСТНЫХ ВЫСШИХ УЧЕБНЫХ ЗАВЕДЕНИЙ КАК ОСНОВА ДЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Особенным пользователем управленческой отчетности в частных высших учебных заведениях является совет попечителей. Его информационными запросами в соответствии с функциями, которые должны быть отражены в такой отчетности, являются:

1.Описание организации, ее миссии. Здесь нужно определить ее сильные и слабые стороны, возможности и угрозы, с которыми может столкнутся организация в ближней и дальней перспективе. Также важно описать структуру учебного заведения. Также важно разъяснить организационно-правовую форму учреждения, которая имеет влияние на налогообложение: неприбыльная организация как плательщик налога, неприбыльная организация, внесенная в реестр неплательщиков налога на прибыль, коммерческая организация.

2. Принципы подготовки бюджета, осуществления финансового контроля, наполнения доходной части бюджета и контроль за его расходной частью, приход и использование наличных денег, проведение аудита. Подготовку бюджета следует начинать в мае или июне, когда подведены итоги деятельности очного отделения, являющегося основным направлением деятельности заведения. За основу бюджета целесообразно брать операционный отчет финансовой деятельности за девять месяцев текущего отчетного года, а также отчеты и бюджеты прошлых периодов. Поэтому отчетный периодом для внутренней отчетности рекомендуется брать период с 1 сентября по 31 августа.

Для обеспечения устойчивого развития, учебное заведение должно составлять не только операционные бюджеты, но и бюджеты капитальных расходов, необходимо также определять ключевые показатели деятельности организации.

3. Обзор финансовых ресурсов и источников дохода. Здесь предлагается подавать информацию в разрезе доходов от учебных программ, доходов от проживания и питания, доходы от аренды и другие доходы. Обязательным отдельным элементом должны отражаться дотации и пожертвования (благотворительная помощь). Часто в учебном заведении формируются целевые и доверенные фонды, предназначенные для достижений различных целей, как например, строительство или покупка новых основных фондов, финансирование различных проектов и т.д. В связи с этим, очень важно вести учет этих фондов обособленно.

4. Наличие долгосрочной задолженности с указанием сроков погашения и причин возникновения.

5. Описание программ, направленных на увеличение фондов, политики, процедур и контроля. Работа по увеличению фондов в частных учебных заведениях ведется, как правило, по таким основным направлениям: поиск

спонсоров и инвесторов в программы образования; рекламирование учебных программ с целью привлечения студентов; проектная деятельность, направленная на поиск текущего финансирования и дальнейшего развития академических программ, а также социальных мероприятий; проведение дополнительных доходных мероприятий, не связанных с основной деятельностью.

6. Политика относительно студенческой оплаты. В этом пункте предлагается раскрывать условия контракта на предоставление образовательных услуг, составленного в соответствии с требованиями государственных законов и инструкций, который включает в себя и описание избранного плана финансирования обучения (сумма предоплаты, возможности спонсорских гарантий, условия получения скидок, возможность предоставления дополнительной работы в счет погашения задолженности за обучение). В этом пункте также следует раскрыть порядок формирования резерва безнадежных долгов.

7. Описание программ страхования студентов, сотрудников и имущества учебного заведения. Кроме традиционных программ страхования (жизни, здоровья), могут быть открыты программы страхования сотрудников во время командировок.

8. План на среднесрочный период (три года) относительно будущих финансовых операций заведения. Здесь могут раскрываться резервы увеличения дохода за счет открытия новых специальностей, увеличения оплаты за услуги, проведение индивидуальной работы со студентами, которые имеют просроченную или сомнительную задолженность перед учебным заведением.

9. План капитального инвестирования. Раскрытия такого пункта предусматривает описание объектов социальной инфраструктуры, что является важным элементом интегрированной отчетности. Например, благоустройство территории и ремонт зданий, установка пожарных сигнализаций, покупка оборудования и компьютерной техники, строительство стадиона.

10. Политика в отношении заработной платы сотрудников, повышения их квалификации и развития, создание условий для научно-исследовательской работы. Здесь очень важно определить основные долгосрочные ориентиры и методы их достижения.

11. Экономические показатели. Следующие показатели, на наш взгляд, являются базовыми для отражения их в интегрированной отчетности частных высших учебных заведений: финансовый результат в разрезе каждой академической программы или центров финансовой ответственности, рентабельность этих программ в частности и всего учебного заведения; эффективность использования имеющихся ресурсов организации (показатели фондоотдачи, фондовооруженности, коэффициент оборачиваемости и др.); коэффициенты платежеспособности (как, например, показатели ликвидности и размер рабочего капитала); соотношение количества студентов к числу сотрудников, стоимости образовательных услуг к средней заработной плате преподавателя; абсолютные и относительные показатели полученных дотаций, пожертвований, фондов эндаумента.

Указанные элементы внутренней отчетности, на наш взгляд, являются базовыми для отражения их в интегрированной отчетности частных высших учебных заведений.

УДК 657.471

Чудовець В.В., к.е.н., доцент,
завідувач кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет

ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

Наявність нових економічних, соціальних, екологічних та інших викликів в сучасному суспільстві зумовила потребу у зміні пріоритетів бізнесу, а також розкриття основних показників його ведення. Класична фінансова звітність не відображає таких показників, як стратегія розвитку, екологія та вплив на довкілля, соціальна відповідальність, персонал, благодійність та інші. Важливість зазначеної інформації для оцінки підприємства та напрямків його розвитку безумовна, однак викликає сумніви як необхідність її подання у вигляді різних надбудов до фінансової звітності, так і ролі облікового персоналу у її формуванні.

При цьому у вітчизняному законодавчому полі відсутні вимоги щодо формування не фінансових звітів, відповідно немає чітких принципів і вимог щодо розкриття їх показників. Саме тому розробникам і користувача не фінансової звітності в Україні необхідно враховувати існуючий міжнародний досвід, в тому числі щодо її нормативного регламентування.

За визначенням Глобальної ініціативи зі звітності (GRI – Global Reporting Initiative) термін «звітність зі сталого розвитку» означає звітність, яка охоплює одночасно економічні, екологічні та соціальні аспекти діяльності організації.

Відповідно до Директиви 2014/95/ЄС розкриття нефінансової інформації має важливе значення для побудови стійкої глобальної економіки шляхом поєднання довгострокової прибутковості із соціальною справедливістю та захистом навколишнього середовища.

Директивою визначено, що з метою підвищення відповідності та порівнянності не фінансової інформації, що підлягає розкриттю великі підприємства повинні підготувати не фінансовий звіт, який місти мите інформацію щодо я к мінімум таких аспектів: охорона навколишнього середовища, питання зайнятості та соціальні питання, повага прав людини. боротьба з корупцією і хабарництвом.

Країни-члени ЄС повинні забезпечити існування адекватних та ефективних засобів для гарантування розкриття підприємствами не фінансової інформації шляхом забезпечення функціонування ефективних національних таких процедур для дотримання зобов'язаньвідповідно до Директиви 2014/95/ЄС.

Для забезпечення достовірності інформації відображеної у нефінансових звітах держави-члени ЄС повинні забезпечити перевірку аудитором наявності нефінансового звіту.

Враховуючи те, що законодавство України не містить вимог подання нефінансової звітності її підготовка компаніями носить часто формальний характер з рекламним відтінком.

Нефінансова звітність українськими підприємства подається у різних формах:

- Звіту з прогресу;
- Звіту про сталийрозвиток;
- Нефінансовий звіт;
- Звіт соціальної відповідальності та ін.

За вимогами Директиви 2014/95/ЄС нефінансовий звіт повинен, де це доцільно, містити посилання на суми, подані у фінансовій звітності, а також додаткові пояснення щодо таких сум.

На прикладі звіту з прогресу групи компаній «Фокстрот» за 2018 рік проаналізуємо розкриття фінансової інформації у звіті та, відповідно, роль обліку в його підготовці. Так із 45 показників, що наводяться у звіті та мають числове значення, тільки 4 можна сформувати за допомогою даних бухгалтерського чи управлінського обліку:

- величина сплачених податків та зборів;
- сума наданих знижок учасникам ООС;
- сума допомоги від співробітників підприємств;
- сума зібраних коштів учасниками благодійних акцій.

Таким чином, вважаємо дещо перебільшеною роль бухгалтерського обліку у формуванні не фінансової звітності. Підготовка якісних нефінансових звітів вимагає створення на підприємстві нового бізнес-процесу із залученням багатьох фахівців – керівників вищої ланки, працівників облікової, фінансової, кадрової, рекламної служби компанії та багатьох інших.

Взагалі, на нашу думку для впровадження нефінансової звітності в Україні необхідно:

1. Затвердити законодавчо необхідність формування нефінансової звітності для великих підприємств, її зміст та форми.
2. Розробити алгоритм бізнес-процесу щодо формування не фінансової інформації.
3. Передбачити необхідність підтвердження показників нефінансової незалежними аудиторами тощо.

Список використаної літератури:

1.Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095.

2.Звіт з прогресу групи компаній «Фокстрот» за 2018 рік. URL: https://www.slideshare.net/foxtrot_ua/ss-150640802.

УДК 657

Шевчук О.А., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Тернопільський національний економічний університет

ДО ПИТАННЯ АВТОМАТИЗАЦІЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ

Імплементація Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) - робить компанії прозорішими. Тому, особливої актуальності нині набувають питання автоматизованого формування і надання звітності за МСФЗ.

Впровадження на стороні підприємства корпоративної інфраструктури, працюючої на автоматизоване формування і надання звітності за МСФЗ та GAAP, надає замовникуряд переваг:

- створення корпоративної методології (управлінських процедур) обліку та звітності в системі управління, де акцент робиться не нацифри окремого періоду (такі послуги надають сотні аудиторських фірм), а вибудовуєтьсяцілісна підсистема фінансового менеджменту. Підприємства отримують працюючу систему, що дозволяє при відносно невеликих витратах отримувати звітність за МСФЗ;
- мінімальне додаткове навантаження на користувачів за рахунок автоматизації розрахунків, автоматичної звірки з бухгалтерською та оперативною інформацією, гнучке налаштування аналітик та інших технічних рішень;
- створення не просто набору статичних інструментів (документи, звіти), а зв'язок всіх необхідних елементів в єдиний бізнес-процес обліку і звітності за міжнародними стандартами. При цьому бізнес-процес автоматизується, незважаючи на будь-яку складність і варіативність;
- дозволяє врахувати всі вимоги МСФЗ і аудиторів, зокрема: формування виділеної і зведеної звітності, багатовалютність, інтеграція з оперативним і бухгалтерським обліком, прозорість і збереження аудиторського сліду для кожної проводки, уніфікація корпоративної аналітики, автоматизація трудомістких процедур закриття рахунків, розрахунку курсових різниць, розподілу оборотів (алокація) і ін.

За багатьма операціями доцільно здійснювати одноразове введення даних від документа. Один і той же документ має різне відображення за правилами УСБО та МСФЗ (GAAP). Причому правила відображення даних в МСФЗ можуть бути дуже складними: зсув дати по відношенню до бухгалтерської проводки в залежності від факту закриття або незакриття бухгалтерських або управлінських даних, зміна валюти та курсу валют, установка управлінських аналітик (сегмент, ЦФВ і пр.), рекласифікація активів та ін. Потрібний гнучкий і продуктивний механізм трансляції даних.

Є цілі розділи обліку, де зазвичай неможливо просто перенести дані з бухгалтерської звітності в міжнародну: резерви різного виду, оцінка ділової

репутації, переоцінка основних засобів і валютних активів, консолідація. У цьому випадку у спеціалізованих програмах налаштовуються автоматизовані форми для розрахунку і введення даних, в які можуть «підтягуватися» первинні дані з бухгалтерського контуру або МСФЗ, з подальшими коригуванням та агрегуванням. Послідовно трансформуються дані, і на кожному етапі є змога контролювати результати трансформації та порівняння даних «до» і «після» неї.

Зазвичай в бухгалтерському та первинному обліку не вистачає даних для звітності по МСФЗ: сегмент, ЦФВ (costcenter), статті доходів та витрат і т.д. для цього доцільно без кодування розширити список аналітичних реквізитів у первинних документах, а також гнучким чином привласнювати відсутні аналітичні дані. Після введення всіх даних потрібно перевірити коректність трансляції їх первинних документів і проводок в МСФЗ, звірити обороти і упевнитися в повноті і коректності міжнародної звітності. При всіх цих обробках даних потрібно зберегти аудіюваних звітів - тобто посилання на первинний документ, який і породив звітні дані.

Звернемо увагу також на консолідацію даних - це не просто додавання сум дочірніх бізнесів. Для великих компаній настроюються цілі схеми консолідації даних: кілька параметрів і правил послідовної консолідації. Виконується багаторівнева консолідація (материнська компанія → дочірня → дочірня дочірньої і т.д.), при цьому за різними аналітичними ознаками. Іноді може бути кілька вертикалей консолідації: не тільки по компаніях, але і по інших управлінських ознаках, наприклад, проєктах для девелоперських і будівельних компаній. Потрібно визначити частку меншості (у разі володіння материнською компанією менше 100% дочірньої компанії). У разі купівлі дочірньої компанії потрібно визначити ділову репутацію, що утворюється від її придбання, статутні капітали дочірніх компаній виключаються в кореспонденції з капітальними вкладеннями материнської компанії в ці самі дочірні компанії.

У разі наявності внутрішніх операцій (intercompany) необхідно правильно виключати внутрішньогрупові обороти (ВГО). Коли первинні дані ведуться в різних юридичних осіб і особливо в різних базах даних, то неминуче буде розбіжність внутрішніх оборотів, для чого вводяться перевірочні баланси внутрішніх оборотів між організаціями, сегментами та іншими периметрами консолідації. Також потрібно елімінувати внутрішньогрупові балансові доходи, витрати і залишки (у тому числі не забути виключити внутрішньогрупові дивіденди).

Таким чином, можемо підсумувати викладене і зазначити, що процес автоматизації звітності за МСФЗ є доволі складним процесом, проте вибір якісного програмного забезпечення може зробити його прозорішим, якщо враховуватиме вище наведені проблемні аспекти.

УДК 657

Шкуратова Л.М., магістрант
Науковий керівник – Іваненко В.О., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ДОХОДИ І ВИТРАТИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ САНАТОРНО-КУРОРТНОГО КОМПЛЕКСУ ЯК ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

На території України знаходяться велика кількість мінеральних джерел, лікувальних грязей, а також інших унікальних курортних ресурсів. Відповідно Україна має досить значні курортні території як національного значення – приморський регіон, Карпатські гірські курортні зони та передгір'я, курортні території на Шацьких озерах, так і місцевого – лісові й річкові зони. Крім того, розроблена велика кількість цінних винаходів й ноу-хау в галузі курортології та медицини. Все це дає змогу оцінити курортний потенціал як істотний фактор загального розвитку країни, який може і повинен стати фактором оздоровлення нації та зайняти одне з провідних місць в структурі господарського комплексу.

Для підвищення конкурентоспроможності санаторно-курортних закладів України є необхідність забезпечення високої якості послуг за оптимальної ціни, що потребує відповідної організації бухгалтерського обліку витрат і доходів.

Економічна діяльність зазначених підприємств досить складна та різноманітна, адже підприємства санаторно-курортного комплексу, основним видом діяльності яких є надання комплексу послуг з лікування, оздоровлення та відпочинку, здійснюють також низку супутніх (що входять до вартості путівки) та додаткових послуг (що не входять до вартості путівки). Так, до основного виду діяльності відноситься: медичне обслуговування; надання місця проживання; забезпечення лікувальним і дієтичним харчуванням; організація дозвілля і спортивно-оздоровчих заходів. Допоміжні види діяльності включають: стоматологічні і косметологічні процедури; перукарські послуги; побутове обслуговування (в тому числі послуги прокату); туризм (екскурсії) тощо.

Разом з тим, всі допоміжні та обслуговуючі господарства представляють собою самостійну галузь, яка розвивається на основі властивих їй закономірностей. Зокрема, практично кожне підприємство санаторно-курортного комплексу здійснює роздрібну і оптову торгівлю, громадське харчування, надає послуги прокату, транспортні послуги, послуги пральні і котельні стороннім організаціям, здає приміщення в оренду, також здійснює різні види будівельно-монтажних і ремонтних робіт. Окремі організації мають підсобні господарства, реалізують вирощену на своїх ділянках продукцію, мають на балансі житлові будинки, дитячі дошкільні заклади. Усе це розмаїття основних та обслуговуючих видів діяльності, що їх здійснюють підприємства санаторно-курортного комплексу, потребує правильної організації та постановки бухгалтерського обліку та звітності (табл. 1).

Бухгалтерський облік на підприємствах санаторно-курортного комплексу, насамперед, покликаний своєчасно та в повному обсязі відображати необхідну інформацію про фактично понесені витрати, собівартість ліжко-дня та отримані

доходи від всіх видів економічної діяльності, а також забезпечувати проведення аналізу фінансово-господарської діяльності з метою виявлення резервів господарювання та попередження нераціонального використання, розтрат, розкрадань ресурсів та безгосподарності.

Таблиця 1. Види діяльності підприємств санаторно-курортного комплексу та їх вплив на побудову системи бухгалтерського обліку та інтегрованої звітності

Основні види діяльності	*Допоміжні види діяльності*
• розробка форм первинних документів для реєстрації надання санаторно-курортної послуги в розрізі окремих її елементів; • оцінка внеску структурних підрозділів підприємства у вартість санаторно-курортної послуги; • калькулювання собівартості санаторно-курортної послуги з урахуванням впливу її компонентів; • запровадження розгалуженої системи аналітичних рахунків для відображення витрат за їх видами і структурними підрозділами та доходів за термінами надання санаторно-курортної послуги та видами путівок; • розробка форм внутрішньої звітності щодо структури та розмірів витрат, місць їх виникнення та доходів від різних видів путівок	• розробка специфічних форм первинних документів для документування операцій за різними допоміжними видами діяльності; • застосування різних підходів до калькулювання собівартості послуг за різними видами діяльності; • адаптація системи рахунків синтетичного та аналітичного обліку для цілей достовірного відображення операцій за кожним видом діяльності; • розробка форм внутрішньої звітності щодо витрат і доходів від різних видів діяльності

З огляду на різноманітність видів діяльності, здійснюваних підприємствами санаторно-курортного комплексу, можна виділити такі особливості санаторно-курортного комплексу, які здійснюють вплив на методику обліку доходів і витрат:

•складна та різнопланова економічна діяльність санаторно-курортних установ. Хоча основним видом їх діяльності є надання комплексу послуг з лікування, оздоровлення та відпочинку, вони здійснюють також низку супутніх (що входять до вартості путівки) та додаткових (що не входять до вартості путівки) послуг. Як правило, всі допоміжні та обслуговуючі господарства відносяться до самостійних галузей, які активно розвиваються. Це зумовлює потребу у розробці системи аналітичних рахунків, яка б дозволила групувати інформацію про доходи і витрати підприємства у розрізі всіх видів робіт, що здійснюються санаторіями;

•сезонність попиту на санаторно-курортні послуги з боку населення, що виокремлює низку проблемних питань при визнанні доходів, для отримання яких здійснюються витрати, зокрема, в частині визнання витрат одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені (дохід отримується в сезон відпочинку, а витрати здійснюються цілий рік як з метою надання лікувально-оздоровчих послуг, так і на утримання санаторно-курортного закладу);

•розрив у часі між моментом продажу путівок та безпосереднім отриманням послуг, що впливає на порядок визнання доходу звітного періоду, що викликає потребу в розробці підходу до визнання виручки від надання санаторних послуг;

•припадання терміну заїзду на різні звітні періоди, що зумовлює необхідність визначення фактичної собівартості послуг санаторно-курортного лікування, які були надані протягом звітного періоду.

UDC 657.6316.6

Szołno Olga, Doctor of Economic Sciences,
Assistant Professor of the Accounting Department
Maria Curie-Skłodowska University

SPRAWOZDAWCZOŚĆ ZADANIOWA W KONTEKŚCIE POMIARU DOKONAŃ – WYZWANIA I PROBLEMY

Z uwagi na specyfikę gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego (JST), niezbędne jest przeprowadzanie odpowiednich działań w celu zapewnienia racjonalności gospodarowania, szczególnie w sytuacji ograniczonej ilości środków publicznych przy jednoczesnych nieograniczonych potrzebach społecznych. Konieczne jest więc przeprowadzanie pogłębionych analiz działań podejmowanych przez jednostki oraz identyfikowanie kosztów realizowanych zadań publicznych. Jednostki samorządu terytorialnego powinny funkcjonować zgodnie z zasadami efektywności i skuteczności, co w praktyce często jest marginalizowane. Realizując zadania publiczne przede wszystkim skupiają one swoją uwagę na wydatkowaniu środków, co traktują jako cel sam w sobie, bez zastanowienia się czy dany wydatek przyniesie konkretny efekt i czy jednostka skutecznie realizuje swoją działalność. Odpowiedź na powyższe pytania jest kluczowym elementem w procesie pomiaru dokonań, który powinien funkcjonować w każdej jednostce, niezależnie czy zalicza się ona do sektora prywatnego czy publicznego.

Pomiar dokonań nabrał istotnego znaczenia w momencie wprowadzenia obowiązku stosowania przez jednostki rządowe budżetowania zadaniowego, które ma zagwarantować racjonalność w gospodarowaniu. Polega ono na zarządzaniu środkami publicznymi poprzez odpowiednio skonkretyzowane i zhierarchizowane cele. Ich realizacja mierzona jest za pomocą odpowiednio skonstruowanych mierników. Pomimo, iż budżetowanie zadaniowe ma obecnie charakter fakultatywny dla JST, podmioty te również zaczęły wdrażać je w swojej działalności. Wynika to z faktu, że informacje pochodzące z budżetów tradycyjnych oraz sprawozdań są ograniczone ze względu na brak ich powiązania z konkretnymi i wymiernymi rezultatami. Rachunkowość prowadzona na potrzeby tradycyjnego budżetowania również wykazuje szereg ograniczeń. Dostarcza informacji *ex post,* głównie dla celów sprawozdawczych i kontrolnych, nie pozwala na dokonanie precyzyjnej wyceny poszczególnych zadań, stąd istnieje niebezpieczeństwo podjęcia błędnych decyzji.

Pomiar dokonań w systemie budżetowania zadaniowego wykorzystuje różnego rodzaju mierniki. Są one kluczowym, a zarazem najbardziej problematycznym jego elementem, a błędy w ich konstrukcji mogą doprowadzić do podjęcia niewłaściwych decyzji.

Przydatność mierników uzależniona jest od prawidłowości ich doboru. Decyduje on o wiarygodności danych dotyczących stopnia osiągnięcia celów na podstawie przeprowadzonej analizy. Właściwie dobrane mierniki pozwalają na konstruktywną ocenę funkcjonowania jednostki, a w konsekwencji na zwiększenie efektywności ponoszonych wydatków. Mierniki dostarczają informacji zarówno o stopniu realizacji celów, jak i o kosztach ich osiągnięcia, by w ten sposób wpływać na proces decyzyjny. W związku z tym ważne stają się wymogi odnośnie ich konstruowania.

Nieodłącznym elementem pomiaru dokonań jest również sprawozdawczość.Forma sprawozdań musi być dostosowana do hierarchii celów i zadań realizowanych w danej jednostce. Dlatego wskazane jest sporządzanie „sprawozdańefektywnościowych», w których prezentowane byłyby koszty zadań z uwzględnieniem celów i mierników. Sprawozdania takie informowałyby o efektywności i skuteczności wszystkich realizowanych zadań przez JST. Z tego względu mają przede wszystkim charakter zarządczy, a więc kluczowy z punktu widzenia procesu decyzyjnego. Dlatego też częstotliwość ich sporządzania powinna wynikać z potrzeb zgłaszanych przez poszczególne szczeble kierownicze uwzględniających konieczność monitorowania sposobu osiągania celów (na bieżąco, doraźnie), ale również następować cyklicznie (np. miesięcznie, kwartalnie, półrocznie czy rocznie) w zależności od wymagań zgłaszanych przez odbiorców zewnętrznych. Rozważyć należy również sporządzanie „sprawozdań efektywnościowych» po zakończeniu wykonywania poszczególnych zadań i zrealizowaniu celów tak operacyjnych, jak i strategicznych. Jednak należy pamiętać, że implementacja sprawozdawczości zadaniowej wiąże się z koniecznością dokonania szeregu zmian w samej jednostce i otoczeniu prawnym.

Z powyższego opisu wynika cel artykułu, który związany jest z zaprezentowaniem znaczenia efektywności i skuteczności, roli pomiaru dokonań, scharakteryzowanie rozwiązań praktycznych oraz próba ich oceny a także zaproponowanie dostosowanego dla jego potrzeb sprawozdania zadaniowego. Osiągnięcie celu wymagało przeglądu literatury przedmiotu, analizy dokumentacji wewnętrznej dotyczącej systemu pomiaru dokonań, ponadto przeprowadzono indywidualne i grupowe wywiady pogłębione oraz zastosowano metodę obserwacji.

УДК 330

Юрківський О.Й., к.е.н., доцент,
доцент кафедри цифрової економіки та
міжнародних економічних відносин
Державний університет «Житомирська політехніка»

НАЦІОНАЛЬНА МОДЕЛЬ «HOMO FISCALUS»В УМОВАХ НАЦІОНАЛЬНОЇ ПОЛІТИЧНОЇ ТА ЕКОНОМІЧНОЇ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

Невизначеність є об'єктивно існуючим і невід'ємним елементом виробничих, торгових, фінансових відносин, які формувалися, протягом тривалого часу і особливих видозмін зазнали у XX ст., в період поширення "інформаційної революції". Невизначеність продовжує ускладнювати прийняття рішень, прогнозування дій та попередження кризових явищ не лише на мікро рівні суб'єктів господарювання, домогосподарств або окремого індивіда, але й держави як суб'єкту економічної системи в межах застосованої грошово-кредитної, фіскально-податкової політики.

З невизначеністю пов'язані і обов'язкові податкові платежі, які є історично сформованою, формалізованою інституцією соціально-економічного, політичного впливу на функціонування де-факто усіх суб'єктів економіки, процеси та явища економічної системи загалом. Податкова система пов'язана з невизначеністю, але вже не ринковою, а фіскальною - здатністю держави стягнути визначені заздалегідь податки, збори та мотивацією платника сплачувати обов'язкові платежі на основі сформованої раціональності у сплаті фінансового тягаря.

Невідповідність моделі «homo economicus» саме суспільним реаліям мала об'єктивні політичні, соціальні, економічні передумови початку XX століття, що вплинуло в подальшому на появу різних моделей. Зокрема модель Роберта Триверса (Robert Trivers) в 1971 році – «homo reciprocans», яка передбачала появу в поведінці економічного індивіду кооперування як запоруки розвитку громадянського суспільства [2].

Натомість Петер Вейз (PeterWeise*)* зазначає важливість соціальної складової, об'єктивність зміни поведінки«homoeconomicus», його поєднання вже з homosociologicus, які синергетично об'єднуються homosocioeconomicus [1].

«Homo sovieticus» як модель увібрала себе характерні риси економічного індивіду країн з командно-адмінстративною системою регулювання економічних процесів, зі власними перевагами та недоліками, які частково

притаманні національній моделі "homo economicus" на початку незалежності і формування державності [3].

Загалом в межах інституційної теорії маємо подвійну основу формування моделі індивіда в сфері податків з постійним нарощуванням етичності, соціальності, суспільності відносин, їх трансформації в податкову раціональність:

- мотивація (традиційний інституціоналізм – звичай, традиція сплачувати);
- норма або суспільний стандарт (неоіституційний напрям), який передбачає по суті поступову трансформацію базових ознак моделі "homo economicus в "homo reciprocans" та появу окремого національного "homo fiscalus" з раціональним ставленням до сплати податків як загальновизнаної, необхідної суспільно-етичної норми, порушення якої є прикладом аморальності (скандали зі знаменитостями у різних сферах при ухиленні від сплати), засуджується суспільством так веде до запровадження жорстких санкцій з боку державних органів та суду.

Мотивація та податкова довіра є неформальними інституціями не лише формуванням стабільної податкової системи, але зменшення трансакційних витрат, зменшення невизначеності при прийнятті рішень в межах насамперед обраної бюджетно-податкової політики. За наявності податкової раціональності, підтримуються базові функції держави, потреби місцевих громад та довгостроковий розвиток в час інтернаціоналізації світових економічних процесів. Базуючись на національних особливостях моделі «homo fiscalus» раціональність виступає водночас внутрішньою конкурентною перевагою країни у світовому конкурентному середовищі.

Список використаної літератури:

1. PeterWeise. Homo economicus und homo sociologicus:Die Schreckensmänner der Socialwissenschaften // Zeitschrift für Sociologie.April 1989, Jg.18, H.2, S.148–161

2. Trivers, R. L., The Evolution of Reciprocal Altruism," Quarterly Review of Biology 46 (1971):35-57.

3. Cambra, Fernando P. de. Homo sovieticus. La vida actual en Rusia. Barcelona : Ediciones Petronio, 1975. 296 p

УДК 657

Ягнич К.І., магістрант
Вигівська І.М., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТРАНСПОРТНОЇ ЛОГІСТИКИ: ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ

Транспорт забезпечує перевезення людей і вантажів. У структурі суспільного виробництва транспорт відноситься до сфери виробництва матеріальних послуг. Наразі в умовах жорсткої конкуренції ринок транспортних послуг має безліч пропозицій, а логістичні компанії намагаються надати клієнтам найбільш перевезення.

Виділяють дві групи транспорту: 1) загального користування – для задоволення потреб всіх галузей економічної діяльності та населення щодо перевезення вантажів і пасажирів; 2) незагального користування – це складова виробничих систем, тобто внутрішньовиробнича логістика, покликаний забезпечувати потреби виробництва, закупівель і збуту.

Транспортну логістику слід розуміти як систему, покликану організувати доставку вантажу таким чином, що він був отриманий у потрібному місці вчасно та з мінімальними витратами на транспортування (транспортно-заготівельними витратами). Транспортна логістика по відношенню до суб'єкта господарювання поділяється на внутрішню (внутрішньовиробничі перевезення) та зовнішню (забезпечення процесів постачання та продажу).

Виходячи з того, що транспортна логістика є системою, налагодженим механізмом, слід розглянути базові засади її організації. Ц е сприятиме повному уявленню даного виду діяльності та дозволить ідентифікувати в ній об'єкти бухгалтерського обліку задля подальшого можливості удосконалення облікового забезпечення транспортної логістики.

Транспортування на окремих ділянках просування вантажів є частиною єдиного управлінського рішення з просування матеріального потоку протягом всього процесу транспортування, включаючи всі підготовчі та заключні етапи. Технічні та технологічні рішення на транспорті та на складах вантажовідправників і вантажоодержувачів приймаються не ізольовано, а з урахуванням необхідності побудови єдиної системи, що забезпечує ефективне просування вантажів по всьому ланцюжку. Планування транспортних процесів здійснюється спільно з плануванням процесів на ділянках, пов'язаних з транспортом. Рішення з транспортування є частиною єдиного управлінського рішення з просування матеріального потоку в системі компанії, тобто варіант транспортування вибирається з урахуванням: складських процесів і витрат, витрат на утримання запасів (товарів), реалізації інших функцій, пов'язаних з транспортуванням вантажів компанії [1].

Системі логістичного менеджменту необхідно інформаційне забезпечення оцінки витрат, що формується системою бухгалтерського обліку, за кожним

можливим варіантом транспортування, що дозволяє оптимізувати маршрут та обрати найкращий варіант транспорту, умови транспортування.

До основних завдань транспортної логістики відносять: вибір виду і типу транспортного засобу, вибір виду відправки вантажу; створення транспортних систем, у тому числі створення транспортних коридорів і транспортних ланцюгів, визначення раціональних маршрутів доставки; забезпечення технологічної єдності транспортно-складського процесу, оптимізація транспортного процесу під час змішаних перевезень та його спільне планування з складським і виробничим процесами; координація транспортного і виробничого процесу [2]. При цьому критеріями вибору транспорту є тривалість доставки, частота відправлень, надійність логістичної компанії, збереженість вантажу при перевезенні, дотримання графіку доставки, вантажопідіймальний потенціал, здатність перевозити різні вантажі та у будь-яку територіальну точку, вартість перевезення.

Наразі залишається актуальним питання комп'ютеризації управління процесом перевезення в компаніях, що займаються наданням послуг з доставки та експедирування вантажів різними видами транспорту. Облікова складова такого програмного забезпечення повинна передбачати можливість: обліку замовлень та клієнтів; відстеження подальшого статусу вантажу та його історії зміни; аналітичності необхідних транспортних засобів та перевізників; оформлення заявок перевізників; створення шаблонів типових операцій і автоматичний розрахунок вартості послуг транспортування за тарифами (вартість перевезення); обліку контейнерних перевезень; обліку номенклатури перевезених вантажів та їх додаткових характеристик; обліку операцій по вантажах і замовленнях перевізнику; обліку власних і залучених транспортних засобів; обліку прейскурантів і тарифів; формування рахунків та актів за транспортні послуги.

Отже, організаційні засади облікового забезпечення транспортної логістики повинні враховувати її етапність: 1) підбір найбільш відповідного транспортного засобу; 2) оцінка витрат (кошторисна вартість); 3) документальне забезпечення (супровідні та дозвільні документи, страхові поліси тощо); 4) навантаження вантажу; 5) сам процес транспортування; 6) розвантаження у кінцевому пункті доставки. Останні три етапи мають витратну складову, яка після виконання послуги доставки вантажу компенсується (повністю або частково – наступна оплата послуг) доходами компанії. Також слід відзначити, що значними логістичними витратами для компанії є транспортно-заготівельні витрати та витрати на утримання запасів (товарів). І саме тому скорочення цих витрат за допомогою системної організації процесів (зберігання, навантаження, транспортування, розвантажування) визначається тією часткою, яку вони займають у загальному обсязі витрат виробництва та обігу.

Список використаної літератури:

1. Сутність і завдання транспортної логістики // Логістика. URL: http://gist1.ru/transportna-logistika/61-sutnist-i-zavdanny.html?start=1.

2. Логістика : навч. посіб. / О.М. Тридід, Г.М. Азаренкова, С.В. Мішина, І.І. Борисенко. К.: Знання, 2008. 566 с. URL: https://pidruchniki.com/1584072017339/ekonomika/logistika

УДК 657

Якубич Е.В., аспірант
Львівський торговельно-економічний університет

ПЕРЕОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ОСНОВНІ АСПЕКТИ ТА ОБОВ'ЯЗКОВІСТЬ

Одним з найважливіших факторів збільшення обсягів виробництва продукції та ефективного функціонування підприємства на ринку є його забезпечення основними засобами. Основні засоби займають вагоме місце в сукупності активів підприємства, саме тому потребують достатньо уваги до правильності їх обліку.

Переваги обліку основних засобів за первісною вартістю не викликають сумніву, однак наявні методи оцінки за цим критерієм виключають можливість впливу інфляції та інших ринкових механізмів на формування вартості об'єктів основних засобів. Особливо важливе значення для підприємств середнього та великого бізнесу має переоцінка основних засобів на момент прийняття управлінських рішень.

Переоцінка основних засобів проводиться підприємством для приведення вартості основних засобів, що склалася в бухгалтерському обліку, до її реального ринкового рівня. Варто зазначити, що підприємство не зобов'язане здійснювати переоцінку основних засобів, ця процедура є добровільною.

Більшість підприємств відмовляється від переоцінки основних засобів, так як за переоцінку доведеться витратити певну суму грошей, оскільки на вимогу закону доведеться скористатися послугами професійного оцінювача. Якщо ж підприємство здійснить переоцінку основних засобів самостійно, таку переоцінку буде визнано недійсною.

Переоцінку проводять, якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. Зазвичай, за критерій суттєвості приймають величину, яка дорівнює 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства або 10 % справедливої вартості активу. Критерій суттєвості обов'язково має бути затверджений наказом про облікову політику підприємства.

Оскільки в результаті переоцінки вартість основних засобів може як збільшуватись, так і зменшуватись, то в бухгалтерському обліку може відображатись як дооцінка, так і уцінка об'єктів основних засобів.

Важливим моментом є те, що у бухгалтерському обліку не переоцінюються:

- МНМА і бібліотечні фонди, амортизація яких нараховується методом 50 % на 50 % або 100 % при введенні в експлуатацію (п. 16 П(С)БО 7);

- інвестиційна нерухомість, яка обліковуються за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення (п. 18 П(С)БО 32).

Відповідно до п. 16 П(С)БО 7 у разі переоцінки об’єкта основного засобу на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об’єктів групи основних засобів, до якої належить цей об’єкт. При цьому під групою основних засобів мають на увазі сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням й умовами використання необоротних матеріальних активів. Переоцінка основних засобів тієї групи, об’єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитись з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

Відповідно до п. 17 П(С)БО 7 переоцінена первісна вартість і сума зносу об'єкта основних засобів визначаються множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. При цьому індекс переоцінки визначається шляхом ділення справедливої вартості об’єкта на його залишкову вартість. Далі визначається сума переоцінки (дооцінки чи уцінки) первісної вартості, зносу та залишкової вартості об'єкта ОЗ. Для цього від переоціненої первісної вартості й зносу об'єкта віднімається відповідно первісна вартість і знос об'єкта до переоцінки. А від справедливої вартості об'єкта віднімається його залишкова вартість. Таким чином у результаті отримуємо суму переоцінки залишкової вартості.

Водночас, якщо залишкова вартість об'єкта ОЗ дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

Надалі після переоцінки відповідна комісія підприємства повинна встановити новий строк експлуатації для кожного об'єкта з урахуванням їхнього технічного стану й ступеня зношеності. І в подальшому амортизація нараховуватиметься відповідно до нової залишкової вартості, нового строку корисного використання (експлуатації) та нового методу її нарахування з місяця, наступного за місяцем проведення переоцінки.

У бухгалтерському обліку відображення переоцінки залежить від того, що саме проводилося: дооцінка чи уцінка, а також від результату попередніх переоцінок (дооцінка чи уцінка). Так, сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу капіталу в дооцінках і відображається в іншому сукупному доході, а сума уцінки – до складу витрат (п. 19 П(С)БО 7). Під час повторної переоцінки, тобто в разі зміни переоцінки з уцінки на дооцінку чи навпаки, необхідно керуватись п. 20 П(С)БО 7.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення капіталу у дооцінках і відображається в іншому сукупному доході.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

Відповідно до п. 21 П(С)БО 7 перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта ОЗ над сумою попередніх уцінок включається до складу нерозподіленого прибутку одним із способів:

- або щомісячно (щокварталу чи раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації;
- або при вибутті раніше переоціненого об'єкта ОЗ.

Отже, переоцінка основних засобів проводиться за рішенням підприємства і здебільшого не є для нього обов’язковою процедурою. Підставою для переоцінки є істотна відмінність залишкової вартості об’єкта основного засобу від його справедливої вартості.

Список використаної літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00

СЕКЦІЯ 2
ЗВІТНІСТЬ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК

УДК 657

Вітенко В.Ю., магістрант
Науковий керівник – Хоменко Г.Ю., к.е.н.
Державний університет «Житомирська політехніка»

ЗВІТНІСТЬ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК: НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Сучасний розвиток національної економіки кожної країни перебуває у постійному процесі змін та перебудови. Такі причини проявляються через наявність потужного ресурсного потенціалу або через недостатнє використання потенціалу: людського, природного, економічного, що в кінцевому результаті сприяє дисбалансу у розвитку країни. У зв'язку із такими причинами виникла необхідність у законодавчому запровадженні та регулюванні сталого розвитку, що сприятиме покращенню навколишньому середовищу та вирішенню багатьох соціальних проблем.

Сталий розвиток – це підтримка стабільності і постійне удосконалення використання ресурсного потенціалу, що сприятиме розвитку економіки та збалансованості використання ресурсів: людських, інтелектуальних, фінансових, природних, виробничих та соціальних. Звітність сталого розвитку – це вид нефінансової бухгалтерської звітності, яка виступає важливим інструментом в управлінні господарською діяльністю підприємств та відображає інформацію, яка необхідна для зовнішніх користувачів.

Складання фінансової звітності для кожного підприємства є необхідною складовою під час провадження будь-якої діяльності, згідно вимог чинного законодавства, але вона містить лише певну загальну інформацію про результати діяльності, а нефінансова звітність відображає більш чітку та детальну інформацію про вплив підприємства на навколишнє середовище, на соціум та на економіку в цілому.

Метою складання нефінансової звітності є надання важливої на необхідної інформації широкому колу зацікавлених сторін. Зацікавленими сторонами виступають: органи державної влади, громадські організації, експерти даного спектру діяльності і безпосередньо самі працівники. Механізм складання будь-якої звітності підпорядковується на основі відповідних методик, положень та рекомендацій. Основою для складання звітності про сталий розвиток є стандарти: AA 1000, GRI, Принципи Екватора, Стандарти Саншайн та Глобальний договір.

Стандарт AA 1000 розроблений британським Інститутом соціальної і етичної звітності, що включає у себе такі важливі пункти: звернення особливої уваги на думку усіх зацікавлених сторін під час складання даної звітності; надання інформації у змістовному та повному вигляді; подача звітності повинна бути регулярною та своєчасною; висока довіра та впевненість інвесторів та стейкхолдерів. Даний стандарт складається із трьох головних

серій (AA 1000 AS, AA 1000 APS, AA 1000S ES), які визначають основні принципи та методику складання звітності про сталий розвиток, а також допомагають створювати прямий комунікаційний зв'язок між підприємством і інвесторами або стейкхолдерами. Згідно цього стандарту підприємство, яке здійснює господарську діяльність бере на себе відповідальність за своєчасне складання та подання звітності сталого розвитку, згідно методики та принципів стандарту, а також воно повинне співпрацювати та надавати повні і змістовні відповіді на запити зацікавлених сторін.

Глобальна ініціатива зі звітності (GRI) відображає інформацію про стратегії та характеристику промислового підприємства, загальну інформацію про нього, що розповідає про назву, бренд, місце розташування і т.д., параметри звітування, управління діяльністю, зобов'язання і взаємозв'язок із зацікавленими сторонами.

Принципи Екватора містять рекомендації стосовно оцінки екологічних і соціальних ризиків, та підтримують стійкість розвитку, шляхом економічного розвитку і покращенням навколишнього середовища. До принципів Екватора відноситься соціальна і екологічна оцінка, використання соціальних і екологічних стандартів, взаємозв'язок із зацікавленими сторонами, незалежний аналіз діяльності, зобов'язання підприємства, складання звітності, повне висвітлення інформації та інше.

Стандарти Саншайн – можливість доповнення текстової звітності графіками та діаграмами, що дасть можливість порівняти дані за п'ять останніх років. Стандарти Саншайн відображають свої вимоги до звітності сталого розвитку згідно концепції сталого розвитку: 1) клієнти – зміст звітності повинен містити усю детальну інформацію про склад і шкідливість продукції, яку виготовляє підприємство; 2) працівники підприємства – безпека і здоров'я працівників, різні заохочувальні пенсійні програми; 3) діяльність підприємств – детальна інформація про діяльність підприємства, структуру капіталу, адреса акціонерів, нормативно-правове регулювання, сплата податків та інше; 4) державна та соціальна політика – інформація, щодо порушення підприємством прав законодавства.

Генеральний договір – відображає інформацію, яка повинна бути в звітності сталого розвитку. Положення Генерального договору широко використовується в практиці підприємствами, які складають нефінансову звітність. Тут міститься більш загальна інформація, а не конкретні вимоги які представлено у стандартах.

Отже, звітність про сталий розвиток являє собою вид нефінансової бухгалтерської звітності, яка спрямована на захист ресурсного потенціалу країни та врегулювання збалансованості використання фінансових, виробничих, людських, інтелектуальних, соціальних та природних ресурсів. Дана звітність виступає важливим інструментом в управлінні господарською діяльністю підприємств, налагоджує зв'язки підприємства із пов'язаними сторонами, що у свою чергу проявляється через надання їм повної та достовірної інформації на запити, а також захист навколишнього середовища та підвищення економіки країни.

УДК 657:504.03

Гаврилюк О.О., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет

ЗВІТНІСТЬ ЩОДО ЕКОЛОГІЧНОЇ ПОЛІТИКИ ЄВРОПЕЙСЬКИХ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

В останні роки стала очевидною необхідність цілеспрямованих дій щодо пошуку балансу між високою ефективністю сільського господарства та прийнятним впливом на навколишнє середовище. Такі цілі, як збереження та поліпшення родючості сільськогосподарських земель, нівелювання екологічного впливу на біосферу, екологічно чиста сільськогосподарська продукція вже давно включені до продовольчої політики Євросоюзу. Інформаційним підґрунтям дієвих рішень щодо зазначених питань є чітко вибудувана ієрархія звітності сільськогосподарських товаровиробників. Інтеграція української звітності з європейською є лише питанням часу та вимагає подальших досліджень у сфері формування та узагальнення екологічних показників діяльності агарних виробництв.

Звітність щодо екологічної політики (environmental policy statement) – це метод формування показників впливу діяльності фермерського господарства чи представників великого агробізнесу на навколишнє середовище[1]. На перший погляд, набір звітних форм може справити враження узагальнених показників, які не мають конкретної інформаційної цінності. Однак, європейський досвід показує, що формування такого типу звітності є дієвим способом стимулювання сільськогосподарських товаровиробників до впровадження заходів з екологічної безпеки. Як мінімум, формування даних такого виду звітності навіть на мікропідприємствах ініціює діяльність суб'єктів господарювання у сфері охорони навколишнього середовища.

EPS (environmental policy statement) складається з декількох конкретних звітних форм. Вони відображають загальний опис діяльності підприємствз найважливіших екологічних питань. EPS також містить інформацію щодо дотримання нормативних екологічних вимог європейського законодавства, постійного вдосконалення та управління. Незважаючи на те, що ці твердження мають узагальнений характер, існує велика кількість можливостей для персоналізації та створення такого набору звітних показників EPS, якийоб'єктивно відображає індивідуальні цінності та цілі кожного сільськогосподарського товаровиробника.

Звітність щодо екологічної політики (EPS) є частиною системи управління навколишнім середовищем (EMS). EMS – це загальноприйнятий європейський системний підхід до прийняття екологічних рішень. Він спрямований на формалізацію процесів і процедур та інтегрування різних аспектів діяльності сільськогосподарського підприємства в єдиний узгоджений план.

Процес EMS був розроблений для промисловості і є звичним явищем у виробництві у всьому світі. Однією із найбільш відомих систем є ISO 14001 [2], яка передбачає сертифікацію діяльності підприємства третьою стороною та офіційний аудит. Оскільки вітчизняні сільськогосподарські підприємства

стають більшими за розміром та складнішими в організаційній структурі, а топ-менеджери перекладають управлінські обов'язки на позиції нижче, вважаємо, що у сільському господарствіУкраїни доцільно впроваджувати аналогічний систематичний метод «екологічного» управління. У європейській практиці існують нормативи, розроблені для сільського господарства, які дають можливість імплементувати систему екологічного менеджментуу практичнудіяльність.

Зазначена політика передбачає здійснення всіх видів діяльності таким чином, щоб мінімізувати екологічний вплив, зберігати природні ресурси та забезпечувати ефективне управління навколишнім середовищем. Європейське законодавство поступово і постійно трансформується з метоюоптимізації системи екологічного менеджменту.

Основні положення звітності з екологічного управління містять інформацію щодо:

- інтеграції екологічних принципів у практику роботи підприємств; інформування працівників про застосовування екологічних норми та вимог;
- забезпечення ресурсів, необхідних для господарювання відповідно до діючих екологічних норм та вимог;
- розробки екологічних цілей і завдань та вжиття заходів для їх досягнення;
- запобігання забрудненню, мінімізації відходів; сприяння ефективному використанню інноваційних екологічних технологій та практик.

З метою наповнення такого інформаційного базису пропонується перелік основних запитань, на які має дати відповідь система окреслених звітів. Передусім це такі запитання: Яку якість життя ви прагнете мати і як ваше підприємство допоможе досягти цього?Чи існують у вашому регіоні екологічні проблеми, у контексті яких агробізнес сприймається негативно? Які існують «вузькі місця» у вашій діяльності, що мають негативний вплив на навколишнє середовище? Які питання з екологічної безпеки ви вважаєте пріоритетними у перспективі одного, п'яти, двадцяти років? Які заходи щодо врегулювання екологічних проблем є заплановані у короткостроковій та довгостроковій перспективі?

Постійне підвищення ефективності управління через системузвітності EPS, дотримання нормативних актів та екологічних вимог дає свої позитивні результати та однозначно є прийнятним для імплементації у практику роботи українських сільськогосподарських товаровиробників.

Список використаної літератури:

1. Developing an Environmental Policy Statement for a Farm or Ranch. (2019) Livestock and Poultry Environmental Learning Community. Retrived from: https://lpelc.org/developing-an-environmental-policy-statement-for-a-farm-or-ranch-curriculum-materials.

2. ISO 14001 – Environmental Management Systems – internal auditor training. (2019). www.sgs.com. Retrived from: https://www.sgs.com/en/training-services/management-systems-and-standards/environmental-management/iso-14001-environmental-management-systems-internal-auditor-training.

UDC 657

Golochalova Irina, Doctor of economics,
Associate Professor of the Accounting and
Economic InformaticsDepartment
Moldova State University

STATEMENT OF STOCKHOLDERS' EQUITY IN THE SYSTEM OF FINANCIAL REPORTING OF THE REPUBLIC OF MOLDOVA: PRESENT STATE AND PROSPECTS FOR MODERNIZATION

According to modern accounting methodology, the purpose of financial reporting is the presentation of useful information to a wide range of users, first and foremost, to owners (shareholders and investors) who are interested in information about changing the equity capital (the received profit and its distribution). In order to make such decisions such as increasing the efficiency of using equity capital, attracting new investors, forecasting the growth of the organization's capital as a whole, which is important, for both owners and the management of the organization, the information field of the balance sheet and the profit and loss statement are not enough. Therefore, in order to eliminate this shortcoming, in terms reliable of information on equity capital and its changes in the composition of financial statements, the form „Statement of Stockholders' Equity» is provided.

The system of financial statement of separate jurisdiction, its components, forms of financial statement and their content depends on several factors: accepted accounting model, the level of economic development, and the ratio of small and large businesses in business environment. It is important to highlight that the peculiarityof the national accounting and reporting system of the Republic of Moldova is its directness. The author's point of view is based on the information on prescriptive (legal) approach for preparing the financial statement, which is not enough for making economic decisions. Such decisions are increasing the efficiency of using equity capital, attracting new investors, forecasting the growth of the organization's capital as a whole, which is important for owners. In context with an innovative vector of development of the society, when the basis for the preparation of financial statements according of an economic approach, the purpose of Statement of Stockholders' Equitybecome to bear a socio-economic nature.

As result, the author of the study concludes that Statement of Stockholders' Equity as form of financial statement of the Republic of Moldova does not meetsuch a requirement of modern accounting methodology – presentation of reliable information and the interests of users of information on the state of equity capital entities.

The author in more detail described the format of the Statement of Stockholders' Equity (hereinafter referred to as the Statement Changes in Equity Capital – SCEC) adopted in Moldova and clearly identified its features that a hypothesis is confirmed. As is already known, the peculiarity of the national accounting and reporting system of the RM is its directness, which reduces the reliability of the financial statement, but in context of an innovative economy of SCEC in particular. This is *the first feature* of this report.

As defined in the National Accounting Standard „Equity capital and liabilities», the SCEC is intended to disclose the reasons that affected each balance sheet item in the „Equity capital» section, since in the balance sheet these articles contain data only for two items: the balance at the beginning and end of the period.

However, the analysis of the contents of this report allows us to conclude that there are no factors (causes) for changes in it, and the result of these factors is already presented as a specific item of each element of equity capital, for example, the social capital takes the form of unpaid, in certain circumstances, or unregistered, or withdrawn capital. The same approach is maintained for other elements of equity capital, which, in the author's opinion, leads to a violation of such qualitative characteristics as clarity and reliability. This is *the second feature* of this report.

The third feature of the SCEC being studied is that its vertical format is, in fact, a developed balance format, and despite the simplicity of information presentation, it reduces its qualitative purpose. At first glance, the reflection of capital elements in the reporting does not cause practical problems. However, if you take into account that the changes in capital are largely associated with operations with financial instruments, the compiler organization will have the problem of reliable reporting due to the lack of proven algorithms for preparing information in the accounting and reporting system for this type of operations. This is the next feature of the SCEC due to the problems of accounting methodology in the RM.

Taking into account the above, the author concludes that the SCEC is characterized by simplicity of content and a simplified format of presentation, and as a consequence, initially focused on the needs of the organizations to the small business sector (the exception is the innovative segment). One of the arguments for this judgment is also the highlighted features of this report.

However, the question arises if the SCEC for most organizations of the small business sector is not necessary for presentation accordance legislative framework of the RM, for medium-sized organizations, the simplified format reduces the level of completeness of information, for business structures does not meet the interests of users of information on the state of equity capital, then for what organization is it intended?

The answer to this question is methodological in nature, because it lies in the plane of understanding the modern concept of capital and establishing the optimal ratio of the necessary and permissible amount of information for organizations operating in the era of innovative development of society.

In the regards, the author consider that the application of the legal provisions of system accounting RM creates confusion regarding its application in practice. In this context the author highlights perspectives of researches:(1) should be reformed the legislative framework of accounting system RM in accordance with the principles to modern accounting methodology; (2) should be formed integral conceptual space in terms of determining the structure of financial statements, including SCEC, and generating reliable information in the accounting, (3) should be improved the quality of accounting information, accumulation of human capital and social capital in the context of transition to an innovative development of the Republic of Moldova.

УДК 657.1

Дерій В.А., д.е.н., професор,
професор кафедри обліку і оподаткування
Тернопільський національний економічний університет

ЗВІТНІСТЬ ПРО ЕКОНОМІЧНУ ДІЯЛЬНІСТЬ В УКРАЇНІ: РЕАЛЬНІСТЬ, ІСТОРИЧНІ ЕТАПИ РОЗВИТКУ

Звітність про економічну діяльність суб'єктів господарювання в Україні має багаторічну та багатогранну історію. Ця історія пов'язана з першим практичним досвідом управлінської діяльності, яка потребувала все більше і більше корисної звітної інформації про майновий стан суб'єкта господарювання на певну дату й економічну діяльність за відповідний звітний період, що характеризується системою показників про активи, капітал, зобов'язання, витрати і доходи. З одного боку, нині звітної інформації про економічну діяльність достатньо і потреби у її примноженні немає, а з іншого боку – якщо цю інформацію розподілити за відповідними видами, групами та підгрупами, то побачимо, що за окремими позиціями її забагато, а за іншими – замало або вона взагалі відсутня. До цього треба додати, що коли йдеться про окремі позиції звітної інформації, то не завжди згадується якість такої інформації. Проте, нині саме висока якість звітної інформації дає змогу ухвалювати своєчасні та добре обґрунтовані управлінські рішення і убезпечувати суб'єкт господарювання від хибних кроків.

Масиви звітної інформації, особливо оперативної, збільшуються в наш час значними темпами, тому більша частина такої інформації має відсіюватись в автоматичному режимі, а для управлінців має залишатись лише та звітна інформація, яка містить показники із суттєвими відхиленнями від нормативних. Тут варто згадати про систему аналітичних сигналів, запропонованих у свій час доктором економічних наук, професором В.К. Савчуком [1, с. 16, 23].

В Україні (незалежно від того до якої держави входили її окремі території) досконала звітність про економічну діяльність суб'єктів господарювання з'явилась наприкінці XIX століття. Зокрема, в Україні, що входила до складу Російської імперії, становлення звітності відбулось у 1898 році і тривало, на думку Лазарєвої Н.О. [2, с. 2], Трофімової Л.Б. [3, с. 15] та інших авторів, аж до 1916 (1917) року. Доцент Лазарєва Н.О. виокремлює сім етапів розвитку бухгалтерської звітності: 1) становлення звітності (1998-1916 рр.); 2) звітність в часи воєнного комунізму (1917-1921 рр.); 3) звітність в період НЕПу та в роки Великої вітчизняної війни (1921-1945 рр.); 4) звітність у повоєнні роки (1946-1960 рр.); 5) звітність в умовах адміністративно-командної системи (1960-1980 рр.); 6) звітність на етапі становлення ринкових відносин (1981-2000 рр.);7) звітність на сучасному етапі розвитку ринкових стосунків та переходу на МСФЗ (з 2000 р. і донині) [2, с. 2]. Професор Трофімова Л.Б., поділяє основні етапи становлення фінансової звітності на 12 пунктів. Першим етапом вона називає етап зародження фінансової звітності (XVII-XIX ст.).

Становлення цієї звітності у неї другий етап (1898-1917 рр.). Третім етапом, на думку Трофімова Л.Б., є стабілізація і воєнний комунізм (1917-1921 рр.). Нова економічна політика розглядається як четвертий етап (1921-1931 рр.). Далі йдуть такі етапи: п'ятий – довоєнні та воєнні роки (1931-1945 рр.); шостий – побудова розвинутого соціалізму (1945-1964 рр.); сьомий – період застою (1964-1985 рр.); восьмий – доперебудовний період та період перебудови (1985-1994 рр.); дев'ятий – початок реформування (1994-1998 рр.); десятий – уніфікація і стандартизація (1998-2011 рр.); одинадцятий – світова конвергенція облікових систем (з 2011 рр. до нині); дванадцятий – перспективи [3, с. 15-17].

Обидві, наведені вище класифікації етапів розвитку звітності, дуже сильно прив'язані до політичних та соціально-економічних процесів, що відбувались у минулому столітті та на початку нинішнього. Перша авторка, переважно, виокремлює історичні періоди у 15-25 років і така класифікація, на нашу думку, є більш-менш поміркованою, а друга – історичні періоди у 10-20 років (за винятком першого та третього етапів) і ця класифікація, з нашої точки зору, є занадто деталізованою.

Українські науковці, що досліджували проблеми звітності, на жаль, не дали власної класифікації етапів звітності, тому ми пропонуємо для наукової дискусії таку класифікаціюісторичних етапів розвитку звітності в Україні: 1) давньоукраїнська звітність – з 1187 р. до 1491 р.; 2) звітність за козацької доби – з 1492 р. до 1775 р.; 3) звітність за часів Російської й Австро-Угорської імперій – з 1776 р. до 1913 р.; 4) звітність за першої світової війни і війни за незалежну Україну – з 1914 р. до 1920 р.; 5) звітність у міжвоєнний період та період другої світової війни – з 1921 р. до 1945 р.;6) звітність після другої світової війни і до занепаду союзної держави – з 1946 р. до 1991 р.; 7) період становлення звітної системи Української держави – з 1992 р. до 2013 р.;8) період утвердження звітності в незалежній Україні – з 2014 р. донині.

Таким чином, звітність про економічну діяльність суб'єктів господарювання в Україні має багаторічну та багатогранну історію. Нині важливо досягнути високої якості звітної інформації, що дасть змогу ухвалювати своєчасні та добре обґрунтовані управлінські рішення і убезпечувати суб'єкт господарювання від хибних кроків.Щодо класифікаціїісторичних етапів розвитку звітності в Україні, то ми пропонуємо виокремити 8 відповідних етапів.

Список використаної літератури:

1. Савчук В. К. Аналізгосподарськоїдіяльностісільськогосподарськихпідприємств: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Тернопіль, 1996. 41 с.

2. Лазарева Н. А. Основные этапы развития бухгалтерской отчетности в России.URL: http://www.science-bsea.bgita.ru/2014/ekonom_2014_22/lasareva_osnov.htm

3. Трофимова Л. Б. Эволюцинные этапы становлення финансовой отчетности в Российской Федерации. Международный бухгалтерський учет. 2012. № 39 (237). С. 14-23.URL:https://cyberleninka.ru/article/v/evolyutsionnye-etapy-stanovleniya-finansovoy-otchetnosti-v-rossiyskoy-federatsii

УДК 657

Єршова Н.Ю.,к.е.н., доцент,
професор кафедри економічного аналізу та обліку
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

ЗВІТНІСТЬ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК: АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ВПРОВАДЖЕННЯ

В умовах глобалізації економіки та виходу на міжнародні товарні, ресурсні та фінансові ринки спостерігаються позитивні тенденції в усвідомленні менеджментом та керівництвом необхідності забезпечення сталого розвитку підприємств. Автором було проведено опитування методом інтерв'юнинга менеджерів вищої ланки підприємств, які працюють на них в рамках реалізації теми «Розробка теоретичних та методологічних основ формування системи управлінського обліку підприємства» (№ ДР 0117U004814), яке спрямоване на виявлення причин браку інформаційно-аналітичного забезпечення стратегії сталого розвитку. Виявили такі результати: 15% респондентів вказали на нерозуміння суті сталого розвитку підприємства, 35% – вказали на відсутність інформації про напрями сталого розвитку, 19% – вказали на суб'єктивну оцінку власних можливостей через неефективний аналіз, 31% – вказали на відсутність ефективного планування та прогнозування діяльності з урахуванням ризиків та втрачених можливостей. Результати дослідження показали відсутність або несистематичний характер бухгалтерського та аналітичного забезпечення стратегії сталого розвитку на підприємствах та на переважання орієнтації на надання інформації щодо поточної діяльності [1].

Стейкхолдери зацікавлені в поточній економічній результативності та можливості довгострокового планування майбутніх результатів діяльності підприємства і вимагають надання всебічної інформації про діяльність та плани його розвитку, включаючи нефінансові дані про зовнішніх ефектах її діяльності (екстерналій). Внаслідок збільшення кількості запитів від інвесторів і акціонерів щодо діяльності підприємств у сфері сталого розвитку, підвищуються вимоги до відкритості та прозорості їх діяльності, якості та повноти інформації, що розкривається. Завдяки діяльності таких міжнародних організацій, як Асоціація сертифікованих присяжних бухгалтерів (Association of Certified Chartered Accountants, ACCA), Міжнародний комітет з інтегрованою звітності (International Integrated Reporting Committee, IIRC), Всесвітня рада з питань сталого розвитку (World Business Council for Sustainable Development), все більше організацій усвідомлюють переваги і практичні вигоди від підвищення інформаційної прозорості та складання управлінської звітності. З метою скорочення інформаційних розривів все більше підприємств використовують інформацію нефінансового характеру, що призводить до виникнення різних форм нефінансової звітності: соціальний звіт, екологічний звіт, звітність про сталий розвиток, звіт про соціальну відповідальність і ін.

Сімейство документів GRI включає чотири блоки документів: рекомендації по звітності сталого розвитку, які описують зміст і структуру

звітів сталого розвитку і є основою для інших документів GRI; галузеві програми, що враховують особливості і проблеми сталого розвитку в різних галузях економіки; роз'яснюють документи з окремих питань і категорій сталого розвитку; технічні протоколи, що пропонують конкретні вимірювачі показників сталого розвитку з процедурами та формулами розрахунків. Таким чином, сімейство документів GRI дозволяє забезпечити єдиний підхід до аналізу й оцінки сталого розвитку для організацій різних галузей і масштабів діяльності [2].

Основні проблеми, з якими стикається підприємство, застосовуючи концепцію сталого розвитку, виникають, як правило, саме на етапі формування управлінської звітності. Найчастіше це пов'язано з відсутністю можливості або навичок збору первинної інформації, її обробки, аналізу та подання в звіті. Так буває, коли системи збору даних не налагоджені належним чином, не автоматизовані, розрізнені по зв'язаних процесів, відсутнє розуміння значущості показників. Ще однією причиною, через яку керівництво неохоче впроваджує концепцію і формує звіти – висока вартість підготовки звітів. Для їх складання необхідно збирати нефінансову інформацію, яка за обсягом в рази перевищує фінансову, практика отримання якої добре налагоджена і зрозуміла. Для цього від підприємства потрібно впровадження нових систем, залучення сторонніх фахівців і експертів.

Головною проблемою, з якою стикаються компанії при відображенні різних груп нефінансових показників, є складність їх оцінки. Багато компаній формують звіт про сталий розвиток, але в різному ступені розкривають ті чи інші показники. Як свідчить практика, серед інших переваги мають показники, які, по-перше, безпосередньо випливають з бізнес-моделі компаній і тому не вимагають додаткових розрахунків.Аналіз статистики розкриття економічних показників показує, що для більшості компаній оприлюднення основної частини відомостей економічного характеру не викликає істотних труднощів. Проте, у контексті стійкого розвитку економічна результативність не є єдино визначеною, актуальною стає інформація щодо соціального та екологічного напрямів діяльності. Необхідність формування узагальнюючих показників соціально-економічної динаміки продиктована сутністю звіту про сталий розвиток - узгоджених і прогресивнихзмін нефінансових екстерналій на тлі позитивної динаміки економічної результативності, забезпечення контролю за власністю приватних і публічних інтересів сторін, які прямо або опосередковано пов’язані з діловою активністю підприємства.Саме з метою задоволення інформаційних запитів зацікавлених осіб, для забезпечення довіри і створення фундаменту довгострокового розвитку підприємства актуальним стає звіт про сталий розвиток.

Список використаної літератури:

1. IershovaN.Strategyofsustainabledevelopmentoftheenterprise: accountingandanalyticalcontent. Міжнародна транспортна інфраструктура, індустріальні центри та корпоративна логістика. Зб. наук. праць (6-8 червня 2019 р.м. Харків). Харків. УкрДУЗТ.

2. Керівництво по звітності у сфері сталого розвитку G4-Режим доступу: http://www.gri.org/ru/documents

УДК 657.1:330.3

Жук В.М., д.е.н., професор,
головний науковий співробітник
відділу обліку та оподаткування
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

ОБЛІК І ОЦІНКА ЗЕМЕЛЬ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ: ПЕРСПЕКТИВИ ТА ЗАСТЕРЕЖЕННЯ В УМОВАХ ВІЛЬНОГО РИНКУ

Повноцінне представлення земельного потенціалу України у глобальних статистичних базах даних та рейтингах – важливий чинник зростання її інвестиційного іміджу у світі. Наша країна відноситься до категорії країн світу з найбільшою часткою сільськогосподарських угідь - 71% загальної площі країни. За цим показником Україна займає 17-те місце серед 263 країн світу, що аналізуються Світовим банком.

Разом з тим, в системі національних рахунків, що є основою макроекономічної статистики та джерелом інформації про нас у світі вартість землі відсутня. Однією з причин є проблема обліку земель сільськогосподарського призначення.Більшість сільськогосподарських земель передана в оренду. Землекористувачі – мають у своєму розпорядженні право користування, однак у більшості випадків не ставлять на баланс, не оцінюють, а звідси – відсутність загального макроекономічного бачення земельного потенціалу у його вартісному, ринковому вираження.

Фундаментальною проблемою є суперечності в розгляді капіталу, національного багатства в Міжнародних стандартах фінансової звітності (далі – МСФЗ) та в системі прав власності на них. МСФЗ і міжнародні стандарти статистики, що застосовує Україна, дотепер не розглядались в якості повноцінного активу нашу специфіку прав на користування землею (постійного користування, оренди, емфітевзису). З цього приводу науково-професійна спільнота України зверталась до Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, піднімала цю проблему в зарубіжних виданнях, що входять до наукометричних баз даних Scopus та Web of Science. Також науковцями було подано ряд розрахунків та доповідних записок до вітчизняних державних органів влади. У 2018 році у світі опублікувано оновлену версію Концептуальної основи фінансової звітності, за якою з 2020 року МСФЗ розглядатимуть активи і як набір прав, а не лише як фізичні об’єкти. Крім того, у 2019 році вже набрав чинності МСФЗ 16 «Оренда», який чітко визнав, що на дату початку оренди орендар визнає актив з права користування та орендне зобов’язання (п.22 МСФЗ 16 «Оренда»).Відтак з 2020-2021 року варто очікувати реакцію Мінфіну та Держстату України на такі оновлення та відповідні зміни у П(С)БО і у СНР.

За нашими розрахунками, глобальна перспектива включення вартості усіх сільськогосподарських земель, у тому числі і орендованихдо фінансової звітності власників та користувачів (в якості нематеріального активу) – це зростання вартості національного багатства України мінімум на 25 млрд дол. США. Така вартість розрахована шляхом застосування методу капіталізації рентного доходу в масштабах усієї ріллі України. Даний методичний підхід є найбільш прийнятний щодо сільськогосподарських земель, так як враховує цінність землі як природного фактора сільськогосподарського виробництва. Саме рентний дохід враховує типовий для місцевості набір культур, а також ціни його реалізації на ринку. Одержані показники дозволяють врахувати у вартості з одного боку найбільш ефективне використання, дотримання сівозміни і збереження родючості землі, а з іншого – ринкові ціни.

За запропонованого підходу до визначення справедливої вартості земельних активів за результатами розрахунків у цілому по Україні одержано показники, які близькі до нормативно-грошової оцінки та цін тіньового ринку. Оцінка 1 га ріллі за галузевим стандартом – 1 078 дол. США, за нормативно-грошовою оцінкою – 1 138 дол. США, тіньового ринку – 1 250 дол. США (тобто відхилення у межах 5-8%). Оцінка 1 га права оренди за галузевим стандартом – 525 дол. США, на тіньовому ринку – від 200 до 800 дол. США.

Тобто облік та оцінка земель сільськогосподарського призначення за запропонованим підходом - це 25 млрд дол. США капіталізації національного багатства України, що представлене у її системі національних рахунків. Це п’ята частина ВВП та більше ніж весь золотовалютний запас України, який на початок 2019 р. знаходився на рівні 20,8 млрд дол. США.

Варто зазначити, що зусилля по капіталізації не тільки покращить імідж України, її підприємництва у світовій статистиці, але і стануть вагомим запобіжником тіньових спекуляцій нею при відкритті вільного ринку.

Разом з ти, макроекономічне бачення вартості нашого земельного потенціалу, дозволяє сформулювати і глобальне застереження вільного ринку земель. Оцінка нашого земельного багатства натепер склала б лише 2,5 % капіталізації однієї транснаціональної компанії, такої як Amazon, Microsoft, Alphabet, Apple чи великих банків світового рівня. Валютні резерви більшості країн G-20, нафтопостачальних країн арабських шейхів уже складають по декілька трильйонів дол. Для них вільний ринок земель в Україні – це нові можливості зменшення наслідків періодичних світових економічних криз. Подібну поведінку можна спостерігати і в політиці пенсійних фондів розвинутих країн. Не секрет, що деякі з них вже опосередковано здійснюють землекористування в Україні. Для України, при запуску вільного ринку землі, – це економічний жах неминучого нееквівалентного обміну. Нееквівалентна оцінка і обмін – це жах і для фундаментальної світової і вітчизняної економічної науки. І займаючись капіталізацією земельного багатства, ми з вами, вільно чи не вільно, будемо шукати відповідь і на цей фундаментальний виклик.

УДК 657

Жураковська І.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет

ВРАХУВАННЯ ЕКОСИСТЕМНИХ ПОСЛУГ ДЛЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Глобальні виклики людства вносять свої корективи у розвиток всіх наук. Не виключення і бухгалтерський облік. Він не може існувати сам по собі, виконуючи функції управління. Потреби людства вимагають від наукової спільноти пошуку напрямків подальшого розвитку. Пройшли сотні років і ми знову вертаємось до вчень фізіократів і їх попередників, що основа всього – природа (земля, сонце і т.д.), вона формує не лише додану вартість, але й життя. Багато століть наука займалась тим, щоб освоїти природні багатства, оцінити ефективність цього процесу. На сьогоднішній день ключовим завданням є не просто збереження природи, а її відтворення. Ефективність виробництва, прибутковість, мають змінити свою суть від класичного значення, адже в їх розрахунок слід брати до уваги збереження довкілля і вартість екосистемних послуг. Облік, як інформаційна функція управління, повинен забезпечити цей процес. Актив не просто об'єкт, який приносить вигоди, але й не шкодить довкіллю. Прибуток не просто різниця доходів і витрат, а приріст природного капіталу і т.д. Цього не можна досягти в межах лише обліку. На допомогу мають прийти дослідження, які проводяться на межі наук: облік і екологія, біологія і т.д.

Багато термінів, пов'язаних з екосистемними послугами, природним капіталом, стали об'єктами дослідженнями в рамках стратегії сталого розвитку: екологічна економіка, екологічний облік, соціоекологія, зелена економіка і т.д. Посил робиться на те, щоб привернути увагу суспільства до екологічних проблем. Це також є одним із завдань інтегрованої звітності підприємств. Показники діяльності підприємств, які розкриваються у звітності, формують базу оподаткування. Інтегрований підхід до звітності дозволить комплексно оцінити діяльність господарюючого суб'єкта, його внесок в формування соціального капіталу, збереження і примноження природного.

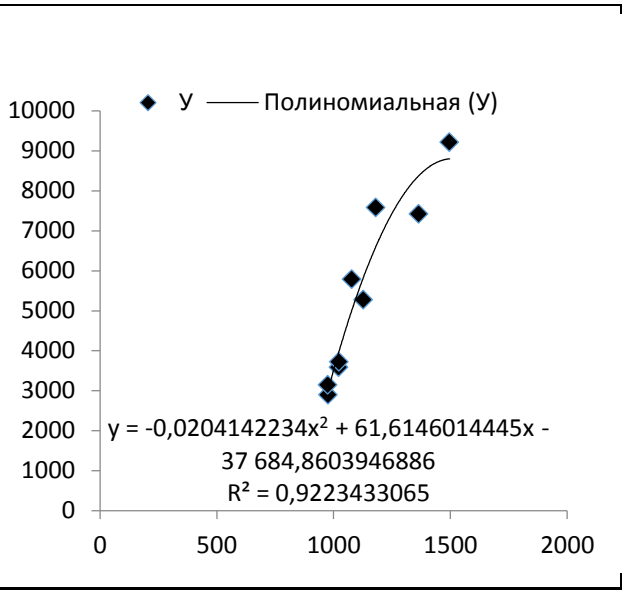
Організація економічного співробітництва та розвитку досліджуючи питання оподаткування та стан навколишнього середовища вивчає, в якій мірі країни використовують силу податків та торговельних дозвільних систем для екологічної та кліматичної політики [1] за результатами податкової та статистичної звітності. Проте до уваги беруться виключно екологічні податки (рента, забруднення), що не враховує загальне податкове навантаження на природні ресурси. Наприклад в Україні протягом 2014-2019 років відбулось суттєве збільшення податкового тиску на підприємства лісового господарства шляхом збільшення ренти, відміни спецрежиму ПДВ, введення земельного податку. Такі зміни в системі оподаткування є прикладом нехтування наявності екосистемних послуг. Наприклад, зрубане дерево дало в бюджет 100 грн, але якби воно залишилось, то виробило екосистемних послуг на 200 грн. В своєї дослідженнях Седел Дж., Шарпе М., Дравніекс Епл Д., Копегаген М., Фурніс М. [2] проводять оцінку тих ресурсів, які не знаходять відображення в

обліковій системі. Недооцінка екосистемних послуг призвела до критичного стану довкілля.

Для аналізу впливу податків на збереження лісу нами взято дані Державного агентства лісових ресурсів у Волинській області щодо обсягів заготівлі лісу у тис куб. метрів та обсягів надходжень до державного і місцевого бюджетів у тис.грн (табл.1).

Таблиця 1. Динаміка фактичної та розрахункової суми нарахованих податків в залежності від обсягів заготівлі лісу підприємствами лісового господарства Волинської області

Розра-хунковий період	обсяг заготівлі, тис куб м.	Сума нарахованих податків, тис.грн	Розрахункове значення суми податків згідно побудованої моделі, тис.грн
2010	976,7	2890,9	3020,1
2011	974,9	3145,8	2980,9
2012	1021,8	3582,7	3959,0
2013	1023,4	3716,3	3990,7
2014	1078,4	5788,6	5019,7
2015	1127,6	5269,5	5835,5
2016	1181,6	7579,7	6617,1
2017	1365,1	7423,1	8383,4
2018	1496,6	9213,2	8803,5



Значення коефіцієнта детермінації, критерія Фішера показало, що побудована економетрична модель придатна для подальшого аналізу і прогнозування. Її дані свідчать, що протягом всього досліджуваного періоду відбувалось наповнення державного бюджету за рахунок збільшення заготівлі лісу. Екологічне оподаткування в даній сфері неефективне. Екологічні податки поповнюють державний бюджет, не стимулюючи екологічну поведінку природокористувачів. Нами проаналізовано також показники відтворення лісів, результати підтвердили вищенаведену тезу.

Ці висновки ми отримали після проведення аналізу податкової звітності та спеціалізованої звітності (10-ЛГ). Ведення обліку екосистемних послуг вже в перші ж роки такого оподаткування показало б їх зменшення, а отже необхідність змін в екологічних податках. Звичайно, екосистемні послуги це є рівень національних рахунків, але влив кожного господарюючого суб'єкта може підлягати оцінці і аналізу за допомогою обліку.

Список використаної літератури:

1. Tax and the EnvironmentTax and the Environment. https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-and-environment.htm

2. Sedell. J., Sharpe M., Dravnieks Apple D., Copenhagen M., Furniss M. Water and the Forest Service. FS-660. United States Department of Agriculture, Forest Service, Washington, DC. 2000.

УДК 657.221:504.03

Замула І.В., д.е.н., професор,
професор кафедри обліку і аудиту
Травін В.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри цифрової економіки та
міжнародних економічних відносин
Державний університет «Житомирська політехніка»

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО ЕКОЛОГІЧНИХ АСПЕКТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Ефективність реалізації положень концепції стійкого розвитку залежить від інформаційного забезпечення та якості самої інформації. В програмних документах зі стійкого розвитку в рамках глобального екологічного партнерства визначено один із основних принципів – зменшення інформаційного розриву і розширення доступу до інформації в процесі ухвалення та реалізації рішень. Сучасна глобальна екологічна криза, що поступово прогресує, потребує значної уваги та заходів з її подолання. Часто-густо недостатня кількість інформації ускладнює розуміння причин і наслідків екологічної деградації і спричиняє певну соціальну відстороненість, яка інколи навіть набуває форми байдужості, що в цілому суттєво заважає вирішенню екологічних проблем. В Основних засадах (стратегії) державної екологічної політики України на період до 2020 р. зазначено, що одним із основних завдань реформування державної екологічної політики є створення національної інформаційної системи у сфері екології та охорони довкілля.

З метою забезпечення захисту права кожної людини жити в сприятливому для здоров'я та добробуту навколишньому природному середовищі, доступу до екологічної інформації, участі громадськості в процесі прийняття рішень та правосуддю з питань, що стосуються навколишнього природного середовища була прийнята Оргуська конвенція, яку Україна ратифікувала. Прийняття Конвенції накладає на Україну ряд серйозних зобов'язань. По-перше, дбати про одержання оновленої екологічної інформації, оскільки велика частина важливої інформації знаходиться в приватній сфері, держава повинна розробити механізми для збору такої інформації. Конвенція зобов'язує державу робити доступними для громадськості найбільш важливу екологічну інформацію. Крім того, Оргуська конвенція надає право будь-якій заінтересованій особі одержати інформацію про стан навколишнього природного середовища, не пояснюючи причин своєї заінтересованості. Отже, на законодавчому рівні права громадськості на одержання екологічної інформації добре захищені. Однак на практиці для одержання такої інформації доводиться стикатись з доволі суттєвими труднощами.

Сьогодні у розвинених країнах світу серед 250 найбільших компаній 80% складають нефінансову звітність, а серед країн, що розвиваються з 2,2 тис. компаній – 45%. Проте, на відміну від міжнародної практики в Україні серед 100 найбільших компаній лише 10 % складають та оприлюднюють такі звіти.

Спираючись на досвід європейських країн, виявлено недоліки у порядку розкриття екологічної інформації у фінансовій звітності: інформація знаходиться в

різних частинах звіту, несистематизована, непридатна для аналізу; розкривається, у більшості випадків, тільки позитивна інформація, у зв'язку з відсутністю законодавчого регулювання; пряма залежність соціальної відповідальності бізнесу від розміру підприємства (зі зростанням розміру підприємства зростає його соціальна відповідальність).

Результати статистичних спостережень свідчать, що одними з найбільших перешкод для формування та оприлюднення екологічної інформації є: відсутність даних для складання звітності з екологічних питань (69 % респондентів); відсутність законодавчих вимог (66 %); відсутність мотивації (64 %).

У європейських країнах нефінансову звітність складають та подають у різних формах, серед яких основними є:

1) Звіт з прогресу Глобального договору ООН (COP) (містить інформацію про відповідність господарської діяльності десяти принципам, визначенихCOP: права людини, трудові відносини, екологічні, антикорупційні принципи. Перевагами його складання є: стимулювання виходу на міжнародні ринки, встановлення ділових зв'язків із підприємствами інших країн світу, участь у міжнародних програмах з державного управління, охорони навколишнього середовища та соціального розвитку, реалізація екологічних товарів і послуг, обмін досвідом щодо організації підприємницької діяльності, тощо);

2) Звіт зі сталого розвитку Глобальної ініціативи зі звітності (GRI) (є рекомендації щодо її складання та подання; лаконічна, має вільну форму подання);

3) інші соціальні звіти, які самостійно розробляються підприємствами.

Зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», які вступили в силу з 2019 р., передбачають подання нового звіту – Звіту про управління. Він має містити додаткову, не включену до основних форм фінансової звітності інформацію. Даний звіт містить інформацію нефінансового характеру, зокрема про екологію (дії підприємства щодо охорони довкілля та запобіганню шкідливих викидів, раціональне використання води, управління відходами тощо). Проте, слід відмітити, що основними недоліками складання даного звіту є вимога щодо його формування лише підприємствами, які належать до великих, а також відсутність рекомендацій щодо його заповнення. Звіт подається в довільній формі та потребує від бухгалтерів певних специфічних і комплексних знань поза межами науки про бухгалтерський облік. Таким чином, спостерігаються проблеми аналогічні виявленим у підприємствах Європи.

В Україні відсутні єдині вимоги щодо накопичення та розкриття інформації про екологічну діяльність суб'єктами господарювання. Описана ситуація призводить до неузгодженості інтересів макро- та мікрорівнів і до недостовірності (або навіть відсутності) екологічної інформації у звітності підприємства. Така ситуація значно ускладнює одержання повної та достовірної інформації про екологічну діяльність підприємств, дотримання екологічних стандартів при виробництві та реалізації продукції, попередження негативного впливу на довкілля. Крім того, будь-яка інформація має цінність за таких умов: наявність користувача; наявність самої інформації; наявність мети, яку ставить перед собою користувач. Одна і та ж інформація має для різних суб'єктів неоднакову цінність. У результаті постає проблема розвитку навиків роботи з екологічною інформацією.

УДК 657.3

Кулик В.А., д.е.н., доцент,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Мілька А.І., к.е.н.,
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
ВНЗУ «Полтавський університет економіки і торгівлі»

ЗВІТНІСТЬ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ

Поступова інтеграція закладів вищої освіти України у міжнародну спільноту вимагає від українських вишів не лише змін у формах організації навчального процесу та методик викладання, а й трансформації підходів до управління закладом вищої освіти. Підбиття щорічних підсумків ефективності діяльності закладу вищої освіти часто супроводжується аналізом інформації про кількість і вартість виграних грантів; госпрозрахункових тем, виконаних на замовлення підприємств; державних замовлень із перепідготовки фахівців, які працюють у державному секторі економіки. В умовах децентралізації державної влади зростає роль закладів вищої освіти у підготовці фахівців у регіональному вимірі.

Заклади вищої освіти залучають все більше коштів сторонніх організацій, що потребує прозорої системи звітування перед дійсними та потенційними інвесторами. Одним із звітів, який допомагає у формуванні репутації відкритої та гідної довіри компанії є Звіт про сталий розвиток.

Звіт про сталий розвиток є звичним для підприємств, які працюють із залученням західних інвестицій. Оскільки для західних компаній цей звіт є одним із способів демонстрації корпоративної соціальної відповідальності бізнесу. Для решти вітчизняних підприємств і організацій складання цього звіту є необов'язковим.

Поява звіту про сталий розвиток стала відповіддю на вимоги всіх зацікавлених осіб щодо особливостей корпоративної соціальної відповідальності бізнесу. Бажання інвесторів отримувати дані у прозорому і зрозумілому вигляді разом зі зростанням соціальної свідомості стали поштовхом до початку трансформації форм звітності бізнесу. Громадськості вже недостатньо бачити лише фінансові показники, їй потрібно знати, як діяльність компанії впливає на довкілля та клімат, чи дотримуються в ній права людини, чи немає лазівок для корупційних схем. Інформація потрібна, але вкрай важка для точного обчислення і структурування. Для складання нефінансових звітів, що публікуються, 80 % компаній керуються стандартами GRI (Global Reporting Initiative) [1].

На підставі Стандартів GRI було складено Звіт про сталий розвиток ManchesterMetropolitan University за 2016-2017 рр. [2]. Розглянемо структуру звіту та визначимо доцільність складання Звіту про сталий розвиток вітчизняними закладами освіти за таким форматом.

Звіт про сталий розвиток ManchesterMetropolitan University за 2016-2017 рр. має таку структуру: 1) визначення впливу;2) сталий розвиток в ManchesterMetropolitan University; 3) показники сталого розвитку; 4) звернення віце-канцлера; 5) навчання у контексті сталого розвитку; 6) майно та операції; 7) біорізноманіття; 8) управління викидами вуглецю та енергією; 9) управління системами захисту навколишнього середовища; 10) інвестування на основі етичних норм; 11) попередження забруднення та дотримання законодавства; 12) стійкість до зміни клімату; 13) реконструкція будівель у контексті сталого розвитку; 14) закупки та логістика у контексті сталого розвитку; 15) управління транспортом; 16) управління відходами та ресурсами; 17) правління водними ресурсами; 18) керівництво та управління; 19) про звітність; 20) залучення зацікавлених сторін та відносини із ними; 21) основні показники ефективності – узагальнення; 22) додатки; 23) Стандарти GRI; 24) підтвердження та верифікація; 25) Індекс вмісту GRI; 26) контактна інформація.

Розглядаючи Звіт про сталий розвиток ManchesterMetropolitan University за 2016-2017 рр. варто відмітити наступне:

1) Manchester Metropolitan University один із найбільших закладів вищої освіти Великобританії із 38 тис. осіб студентів та 4,5 тис. осіб персоналу. В університеті навчаються студенти більше ніж із 120 країн світу. Він забезпечує надання послуг із вищої освіти 70 % осіб, які отримують вищу освіту у Північно-Західному регіоні Великобританії. В Україні найбільший заклад вищої освіти - Київський національний університет імені Тараса Шевченка у 2018 році здійснював підготовку 27,8 тис. осіб, а кількість науково-педагогічного персоналу складала 2,8 тис. осіб [3]. Інші навчальні заклади значно менші за масштабами діяльності. Виходячи із зазначеного, впровадження окремих заходів зі сталого розвитку (закупівля, логістика, транспорт, біорізноманіття) може погіршити економічну ситуацію закладу вищої освіти. Тому говорити про впровадження схожих підходів до управління сталим розвитком можна лише у контексті укрупнення закладів вищої освіти та створення регіональних вишів;

2) окремі аспекти, висвітлені у Звітіпро сталий розвиток ManchesterMetropolitan University за 2016-2017 рр. можна запроваджувати на рівні закладу вищої освіти без значних перетворень. Зокрема, мова йде про: навчання у 1) контексті сталого розвитку; 2) управління викидами вуглецю та енергією; 3) управління системами захисту навколишнього середовища; 4) управління відходами та ресурсами.

Список використаної літератури:

1. Стандарти GRI: звітність у зрозумілому для інвесторів вигляді. – Спосіб доступу: http://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ001041.

2. Manchester Metropolitan University Environmental Sustainability Statement 2016-17. – Спосіб доступу:https://www.mmu.ac.uk/environment/pdf/MMU_sustainability-statement-16-17-WEB-Spreads.pdf.

3.Звіт Ректора Київського національного університету імені Тараса Шевченка за 2018 рік Губерського Леоніда Васильовича. – Спосіб доступу:http://www.univ.kiev.ua/pdfs/zvit/zvit-rektora-2018.pdf.

УДК 658

Ліза Д.А., магістрант
Юшкевич О.О., к.е.н.,
доцент кафедри менеджменту і підприємництва
Державний університет «Житомирська політехніка»

ПІДХОДИ ТА ВИМОГИ ДО ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ІНДИКАТОРІВ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ

Індикатори є інструментом вимірювання, візуалізації й обговорення важливих проблем розвитку. Вони дають кількісну та якісну характеристику проблеми, дозволяють оцінити ситуацію з врахуванням зовнішніх можливостей та загроз. Індикатори допомагають зрозуміти комплексність підходів сталого розвитку й взаємозалежність його складових.

Поняття індикатор в економіці має чимало тлумачень. Найпоширеніше – це визначення індикатора як показника, оскільки « indicator» у перекладі з англійської та латині – показник. Індикатор це економічний показник з чітко визначеною орієнтацією, вимірюванням, що дає змогу певною мірою передбачити, в якому напрямі слід очікувати розвиток економічних процесів [1, с. 176].

Існуючий світовий досвід пропонує два підходи до побудови показників сталості розвитку: узагальненого індикатора; системи індикаторів.

Перший підхід дає підстави говорити про сталість соціально-еколого-економічного розвитку країни та робити певні прогнози на майбутнє. Проте отримання результатів ускладнюється відсутністю загальновизнаного інтегрованого індикатора сталого розвитку, а також неточністю статистичних показників. Активні пошуки такого інтегрованого показника ведуться в рамках Всесвітнього Банку.

Другий підхід зорієнтований на розрахунок системи економічних, екологічних, соціальних, інституціональних показників, кожен з яких відображає окремий аспект сталого розвитку. Системний підхід до розрахунку індикаторів використовують такі країни, як США, Великобританія та інші. Наприклад, міжнародні організації дотримуються класифікації, що включають індикатори: антропогенного впливу; стану; зустрічної реакції суспільства. В основі контролю за навколишнім середовищем знаходяться такі компоненти, як повітря, земля, природні ресурси та вода.

Дискусійний та суперечливий характер серед науковців мають питання щодо визначення кількості індикаторів та їх змісту. Існує також проблема й у диференціації системи індикаторів сталого розвитку з низкою індексів, що вимірюють розвиток. На нашу думку, це пов’язано з розв’язанням проблеми сталого розвитку на різних ієрархічних рівнях – державному, регіональному, галузевому, підприємства.

Переконані, що розпочинати побудову системи індикаторів сталого розвитку необхідно з визначення чітких вимог до них [2]:

– індикатори сталого розвитку потрібні для того, щоб сприяти розробці політики та відповідних рішень на всіх рівнях: підприємство, село, містечко, місто, регіон, країна, континент, світ;

– індикатори мають бути реагентами на занепокоєння, що виникають у процесі сталого розвитку. Потрібні спеціальні індикатори, що враховують взаємодіючі системи та їх навколишнє середовище;

– кількість індикаторів повинна бути максимально малою, але при цьому вони мають бути достатньо ефективними і надійними;

– індикатори мають бути точними, зрозумілими й практичними. Вони повинні враховувати інтереси всіх учасників процесу сталого розвитку;

– індикатори мають допомагати оцінювати життєдіяльність, усталеність поточних подій, пов'язаних із сталим розвитком. Вони включені в динамічний процес, що постійно змінюється та знаходиться в русі.

Методика розрахунку сталого розвитку потребує спрямованості на пошук альтернативних моделей сталого екологозбалансованого, екологобезпечного й ефективного розвитку агро- та лісогосподарських підприємств з обов'язковим врахуванням територіальних відмінностей, менталітету, рівня життя населення, тощо.

На наш погляд, формування системи індикаторів сталого розвитку підприємств повинно базуватися на таких моментах:

По-перше, необхідний вибір базового показника, що характеризує спрямованість розвитку підприємства.

По-друге, важливим є вибір складових методики аналізу сталого розвитку, що базуються на його факторах і умовах.

По-третє, доцільно обмежити коло показників, що дають об'єктивну оцінку та висновки економічних явищ.

По-четверте динаміка аналізованих показників по підприємству повинна порівнюватися з аналогічними галузевими.

По-п'яте для характеристики розвитку підприємства доцільно використовувати не абсолютні значення досліджуваних показників, а розраховані на їх основі показники динаміки: темпи росту, як базові так і ланцюгові, середньорічний темп росту, коефіцієнт випередження. Їх використання дозволить найбільш точно дослідити характеристики сталого розвитку підприємства.

Список використаної літератури:

1. Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера / Р. С. Дяків, А. В. Бохан та ін. ; за ред. Р. Дяківа. К. : МЕФ, 2004. С.704.

2. New Economic Foundation. New indication resource pack. London, UK, 1996.

УДК 657.375.6:636

Людвенко Д.В.,к.е.н., доцент,
старший викладач кафедри технології навчання,
охорони праці та дизайну
Білоцерківський інститут неперервної професійної освіти

ПРЕДСТАВЛЕННЯ ТВАРИННИЦТВА В ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТНОСТІ: ОБЛІКОВО-ЕКОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

Четверта промислова революція, світ VUCA (VUCA – абревіатура слів volatility (нестабільність), uncertainty (невизначеність), complexity (складність) і ambiguity (неоднозначність)), глобальний рівень проникнення інтернету в бізнес-середовище (на 01.01.2019 р. за даними Звітів агентства We Are Social і сервісу Hootsuite57 % населення планети користується інтернетом) вимагають від кожного підприємства прозорості і відкритості. Проте нинішній спосіб представлення інформації, яким є фінансова звітність, не дає можливості суб'єктам господарювання відповідати цим вимогам. Навіть більше, чинний формат подання звітних даних не влаштовує ні укладачів звітності (бухгалтерів), ні її користувачів.

Переважна більшість бухгалтерів сільськогосподарських підприємств скаржиться на значну кількість звітних форм, яку їм доводиться заповнювати і подавати до контролюючих органів. Своїми виступами, зверненнями і дописами вони прагнуть переконати владу у необхідності спрощення, скорочення й оптимізації податкової, фінансової та статистичної інформації. На противагу цьому користувачі обліково-звітних даних вважають нині чинну систему звітності недостатньою, одновекторною та такою, яка не здатна задовольнити постійно зростаючі інформаційні запити.

Вирішити назрілу проблему здатна інтегрована звітність, яка широко використовується великими закордонними та вітчизняними компаніями (наприклад, агропромисловий холдинг «Астарта-Київ»). Цей формат звітності відповідає сучасній тенденції– все більше аналізувати показники економічної діяльності підприємства в комплексі з показниками екологічної і соціальної результативності та якості управління.

Формуючи інтегровану звітність, оприлюднюючи її, підприємство не лише демонструє підтримку глобальних тенденцій, але й визнає свою відповідальність перед суспільством та майбутніми поколіннями. Об'єднуючи фінансові і нефінансові показники в єдину систему, інтегрована звітність здатна проілюструвати ретроспективу та перспективну спрямованість діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. В сучасних умовах така здатність є особливо важливою для агарного бізнесу, який спеціалізується на тваринництві.

Оскількирівновагу в природіпорушує не тільки транспорт чи промислове виробництво, а й сільське господарство, діяльність підприємств цієї галузі знаходиться у фокусі громадськості, а отже, потребує додаткового інформаційного розкриття та представлення. Тваринницькі ферми як великі споживачі води, накопичувачі гнойових стоків та їх скидачі у водойми несуть

ризик для екосистеми. Продукуючи побічну продукцію (відходи), яка не переробляється, належним чином не утилізується, тваринництво стає джерелом забруднення навколишнього середовища. Тому користувачі звітності хочуть бачити не лише фінансові показники росту підприємства, а й його екологічну і соціальну політику. Пересвідчитися, що, наприклад, якісна і недорога продукція не є результатом економії на екологічних витратах.

Сьогодні затвердженим на законодавчому рівні інструментом представлення таких показників можна вважати Звіт про управління. Його розділи, присвячені екологічній відповідальності, дозволять агровиробнику показати:

– яку політику обрано щодо відходів (вони утилізуються, передаються на переробку чи використовують на підприємстві як сировина для нового продукту);

– які витрати несуться на утилізацію, знезараження, утримання приміщень у належному санітарно-гігієнічному стані тощо.

Переважну більшість інформації для цього розділу дає бухгалтерський облік. Інформацію про витрати, понесені на утримання та експлуатацію гноєсховищ, збір гною, його транспортування тощо можна побачити на відповідному аналітичному рахунку рахунка 23 «Виробництво». Про наявність, напрям використання, рівень зносу каналізаційних мереж, очисних споруд тощо свідчить інформація на рахунках 10 «Основні засоби», 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» відповідно. Витрати на транспортування відходів, послуги сторонніх організацій з їх утилізації та дезінфекції приміщень обліковуються на рахунках 23 «Виробництво», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 685 «Розрахунки за іншими операціями».

Оскільки форма Звіту про управління не є регламентованою і може включати різні формати (графіки, діаграми, формули, схеми та ін.), то представлення цієї інформації у динаміці та в аналітичному розрізі спростить сприйняття для користувачів. Також важливою перевагою інтегрованої звітності є те, що вона може містити не лише цифрові дані в різних вимірниках, але й їх підтвердження. Так наявність гноєсховищ, очисних споруд, їх рівень оснащеності та зносу тощо доведуть панорамні фото або посилання на відеоогляд, розміщений, наприклад, на сайті компанії. Підтвердженням відсутності скидання кісток, черепів, нутрощів тварин у лісосмугах можуть бути відгуки мешканців навколишніх сіл.

Таким чином, запровадження інтегрованої звітності, Звіту про управління як її варіанту в Україні, доповнення економічних показників соціальними, екологічними та управлінськими (ESG-дані) є, окрім іншого, створенням інструментарію для якісно нового позиціонування сільськогосподарських товаровиробників серед бізнес-спільноти. Товаровиробники тваринницької продукції через представлення в інтегрованій звітності, відкинувши надмірний інформаційний спам і використавши дані обліку, зможуть довести свою відкритість та відповідальне ставлення до довкілля.

УДК 657.1

Матвієнко О.Г., магістрант
Науковий керівник – Поліщук І.Р., к.е.н, доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

СУТНІСТЬ ДІЛОВОЇ РЕПУТАЦІЇ В КОНТЕКСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Необхідність вирішення дискусійного питання щодо сутності ділової репутації підприємства обумовлена тим, що дефініція ключової категорії визначає загальні методичні особливості облікових дій, спрямованих на достовірне відображення фактів господарського життя і їх наслідків в системі економічної інформації підприємства.

Проведений аналіз дозволяє в якості ознаки даного об'єкту дослідження розглядати нематеріальний характер ділової репутації та сукупність ознак ідентифікації активів в бухгалтерському обліку. Слід зазначити, що набута ділова репутація відповідає всім ознакам ідентифікації активів, оскільки являє собою ресурс:

- контрольований компанією за допомогою придбаних прав власника (акціонера, засновника);
- виник в результаті подій минулих періодів, пов'язаних з договором купівлі-продажу підприємства, яке генерує ділову репутацію;
- вартість якого може бути оцінена;
- від якого компанія очікує отримання економічних вигод у майбутньому.

Що ж стосується віднесення ділової репутації до категорії нематеріальних активів, то, як вже неодноразово зазначалося, вона не в повній мірі відповідає умовам визнання, встановленим вітчизняними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і бухгалтерської фінансової звітності. Головним чином, в даному аспекті викликає сумніви задоволення умов документального підтвердження передумови існування ділової репутації та її ідентифікації (виділення, відділення від інших об'єктів).

Дійсно, пошук відповіді на питання про документ підтверджує, що це складне питання. З одного боку, в якості такого документа може розглядатися договір купівлі-продажу підприємства як єдиного майнового комплексу (або його частини), однак, предмет даного договору не охоплює такий елемент, як ділова репутація. Більш того, набута ділова репутація в бухгалтерському обліку виникає внаслідок, а не в процесі укладання угоди.

Не менш дискусійним є питання і про ідентифікацію ділової репутації, постановка якого закономірно призводить до питаньпро те, від чого, від яких (або з яких) об'єктів слід відокремлювати (або виділяти) ділову репутацію?

Очевидно, що спроба відділення ділової репутації від придбаної організації, неможлива сама по собі навіть гіпотетично, крім того, і методично некоректна, оскільки таке відділення розриває логічний причинно-наслідковий зв'язок

«придбане підприємство– придбана ділова репутація - отримання майбутніх економічних вигод».

Разом з тим, слід визнати, що загальноприйнята класифікація активів в принципі не передбачає в складі об'єктів необоротних активів (головній ознаці віднесення до яких (тривалий термін корисного використання) ділова репутація відповідає в повній мірі) такого їх виду, який міг би органічно абсорбувати ділову репутацію.

У зв'язку з цим при формуванні дефініції ділової репутації як об'єкта бухгалтерського обліку представляється коректним кваліфікувати її як об'єкт нематеріальних активів з урахуванням дотримання головної умови визнання – відсутність матеріально-речової форми, а невідповідність додатковим, розглянутим вище, умовами визнання – врахувати в дефініції за допомогою вказівки на особливий, специфічний статус даного об'єкта.

Однак, дефініція не відповідатиме критерію повноти, якщо в ній не будуть розкриті дві складові: з одного боку – причини майбутніх економічних вигод, що провокують придбання бізнесу, а, з іншого – причини, які безпосередньо визначають необхідність визнання ділової репутації як об'єкта бухгалтерського обліку.

Узагальнення інформації, дає можливість в якості основних причин, які є каталізаторами конкурентних переваг організації і обумовлених ними економічних вигод, розглядати наявність у підприємства стабільних покупців, репутації якості, навичок маркетингу і збуту, ділових зв'язків, досвіду управління, рівня кваліфікації персоналу та впливу інших сприятливих факторів внутрішнього і зовнішнього середовища. Виділений фрагмент доцільно включити в дефініцію для забезпечення генетичного характеру визначення ділової репутації.

Разом з тим, композиція розроблених елементів визначення та їх логічне вибудовування навколо основного визначення дозволяє завершити даний етап науково-дослідної програми і сформулювати дефініцію ділової репутації з метою проведеного дослідження наступним чином: «ділова репутація підприємства як об'єкт бухгалтерського обліку – це особливий вид нематеріальних активів, що представляє собою вартісний еквівалент майбутніх економічних вигід, одержаних підприємством у формі доходів від придбаних прав власності на інші підприємства внаслідок наявності у них стабільних покупців, репутації якості, навичок, маркетингу і збуту, ділових зв'язків, досвіду управління, рівня кваліфікації персоналу та впливу інших сприятливих факторів внутрішнього і зовнішнього середовища.

Отже, в сьогоднішньому світі репутація – це вимір рівня довіри до бізнесу (продукту чи послуги) з боку спільноти – кінцевих споживачів. Довіра, в свою чергу, є основою економіки.Ділова репутація компанії формується на підставі підтвердженої інформації, що дає можливість зробити висновок як про фінансові, так і про управлінські результати діяльності компанії на ринку. І таку інформацію готує професійний бухгалтер.

УДК 657.1

Озеран А.В., д.е.н, доцент,
професор кафедри обліку і оподаткування
Коршикова Р.С., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана»

ЗВІТНІСТЬ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК: СКЛАДНОЩІ ФОРМАТУ

Поява концепції сталого розвитку разом із зростанням соціальної свідомості послужила поштовхом до початку трансформації форм звітності об'єктів господарювання. Суспільству вже недостатньо знати тільки фінансові показники діяльності підприємств, йому потрібно знати, як діяльність підприємства впливає на навколишнє середовище та кліматичну обстановку, чи не порушуються на підприємстві права людини тощо. Тому кількість підприємств, які разом з фінансовою звітністю складають звіт про сталий розвиток, розуміючи його важливість для формування репутації відкритого та гідного довіри підприємства, неухильно зростає. І ті, хто вже зараз приділяє підвищену увагу цим питанням, мають конкурентну перевагу на ринку, збільшуючи свою інвестиційну привабливість.

Вважається, що складання звіту про сталий розвиток повинно допомогти у вирішенні наступних завдань:

- покращити якість та транспарентність корпоративного управління;
- покращити реалізацію соціальних та екологічних проектів, збільшуючи інвестиції у всебічно збалансований розвиток;
- оцінити неекономічний внесок підприємства у розвиток суспільства, знижуючи витрати на ефективні програми;
- допомогти у визначенні та управлінні ризиками підприємства;
- покращити діалог із зацікавленими сторонами, підвищуючи довіру та лояльність до підприємства;
- показати зобов'язання підприємства перед своїми співробітниками та іншими стейкхолдерами;
- продемонструвати стратегічний підхід підприємства до корпоративної соціальної відповідальності та покращити репутацію підприємства.

Однак, не зважаючи на зростаючий інтерес до екологічних і соціальних питань, на сьогодні небагато українських підприємств подаває цей звіт.

Одним із можливих ускладнень при формуванні звіту про сталий розвиток в Україні є не чітко визначені його формат та регулювання, оскільки, як і у випадку фінансової звітності, зручність використання (аналізу, зіставлення) інформації вимагає її зведення в окрему публікацію. На нашу думку, ініціативи про соціальну відповідальність бізнесу, не зведені в єдиний документ з наскрізною логікою, назвати звітом не можна.

Існують декілька міжнародних документів, у яких викладено загальні принципи складання нефінансової звітності, до якої відноситься звіт про сталий розвиток. Так, цей звіт може бути підготовлений у таких форматах:

- Соціальний звіт вільного формату, який створюється підприємством за власною структурою. Звичайно, такий звіт може бути перевантажений зайвою інформацією або, навпаки, не розкривати усіх необхідних аспектів;
- Звіт про прогрес з реалізації принципів Глобального договору ООН є обов'язковим для компаній-підписантів Глобального договору. Він обов'язково повинен містити вступне слово керівника підприємства та розкриття інформації про дотримання принципів Глобального договору у чотирьох сферах: права людини, трудові відносини, екологія, протидія корупції;
- Звіт про сталийрозвиток, підготовленого за вимогами системи GRI (Глобальної ініціативи зі звітності), який сьогодні де-факто вважається стандартом у визначенні концептуальних рамкових умов підготовки та показників нефінансової звітності. Основними елементами звітності за GRI є: характеристика підприємства (опис компанії та її стратегії), інформація про підходи про управління; показники результативності за економічною, екологічною та соціальною діяльністю підприємства;
- Інтегрована звітність, суть якої полягає в поєднанні фінансових і нефінансових результатів діяльності підприємства. Так, інтегрований звіт повинен містити вісім взаємопов'язаних розділів: 1) огляд організації та зовнішнє середовище; 2) управління; 3) бізнес-модель; 4) можливості та ризики; 5) стратегія та розподіл ресурсів; 6) продуктивність; 7) погляд на майбутнє; 8) основа підготовки і подання.

Крім того, низка українських підприємств відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» (у редакції 2017 року), починаючи з періоду, який закінчився 31 грудня 2018 року, зобов'язані складати звіт про управління, який згідно із задумом законотворців є частиною фінансової звітності підприємств. Але зміст такого звіту, у якому відповідно до методичних рекомендацій із його складання повинні розкриватися окремі фінансові показники, а також соціально-екологічні аспекти діяльностіпідприємства, поєднує у собі елементи звіту про сталий розвиток та інтегрованої звітності. Отже, різноманіття документів і стандартів, що регулюють звітність про сталий розвиток, створюють певну плутанину. Підприємствам, які складають і подають разом із фінансовою звітністю звіт про управління, немає потреби складати окремий соціальний звіт чи окремий звіт про сталий розвиток, оскільки інформація буде дублюватися. Враховуючи великий обсяг – понад 100 сторінок - нефінансової звітності (звіт про сталий розвиток корпорації Самсунг за 2019 рік містить 139 сторінок, а звіт про соціальну активність компанії «Проктер енд Гембл» за 2017 рік – 135 сторінок) та обов'язковий її аудит, таке дублювання виглядає нераціональним.

На нашу думку, необхідно побудувати чіткі кордони фінансової і нефінансової звітності. У фінансовій звітності не слід наводити інформацію про благодійну діяльність та охорону довкілля, а лише вплив певних екологічних і соціальних аспектів на фінансових стан та результати діяльності підприємства.

УДК 657

Пилипенко Л.М., д.е.н., доцент,
професор кафедри обліку та аналізу
Тивончук О.І., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Проблема практичного застосування концепції сталого розвитку, що виступає сьогодні загальновизнаною основою публічної політики і корпоративної стратегії, є надзвичайно актуальною. Посилення державного регулювання в екологічній та соціальній сферах, разом із зростанням соціальної свідомості, призводить до підвищення вимог до соціально-орієнтованої діяльності підприємств. Інвесторам, громадськості, іншим стейкхолдерам вже недостатньо бачити лише фінансові показники, їм необхідна прозора та зрозуміла інформація щодо впливу підприємств на навколишнє середовище і клімат, дотримання прав людини, заходи із запобігання реалізації корупційних схем тощо. Відповіддю на інформаційні запити всіх зацікавлених осіб стало розширення формату традиційної фінансової звітності та включення в неї показників нефінансового характеру, а також поява таких видів звітності, як соціальна, екологічна, інтегрована, звітність зі сталого розвитку тощо.

Порівняно з розвитком фінансової звітності еволюція нефінансової була швидкою та фрагментарною. Перші екологічні звіти з'явилися наприкінці 80-х років XX ст. Їх почали оприлюднювати компанії хімічної галузі з метою покращення свого іміджу. З початку XXI ст. нефінансова звітність переживає бурхливий розвиток і на сьогодні у світовій практиці існує велика кількість нормативно-правових актів, положень, стандартів та рекомендацій, які впливають на процес корпоративного звітування з екологічних, соціальних питань та управління (environmental, social and governance (ESG) reporting).

Потягом 25 років після саміту «Планета Земля» у Ріо-де-*Жанéйро* у 1992 р. кількість положень, які визначають вимоги до обов'язкового або добровільного розкриття нефінансової інформації щодо сталого розвитку, збільшилася у понад десять разів [1, с. 4]. Причому найзначніше зростання кількості нових вимог відбулося за останні п'ять років.

Більшість існуючих на сьогодні рекомендацій щодо підготовки нефінансових звітів розробляють неурядові організації, такі як Рада з розробки стандартів про кліматичні зміни (CDSB), Глобальна ініціатива зі звітності (GRI), Рада з облікових стандартів стійкого розвитку (SASB) тощо. Вони мають рекомендаційний характер, орієнтовані на певні аспекти сталого розвитку чи конкретні сектори економіки і були створені для заохочення та надання допомоги підприємствам щодо розкриття ESG інформації, орієнтованої на

інвесторів та стейкхолдерів, а не на регуляторні органи. Водночас обов'язкове звітування також має суттєві переваги, оскільки може створити рівні умови, гарантуючи, що підприємства, які розкривають інформацію щодо сталого розвитку, не опиняються у невигідному становищі.

Сучасні тенденції розвитку нефінансової звітності свідчать про те, що перехід від добровільного розкриття підприємствами ESG інформації до обов'язкового звітування за чітко визначеними стандартами є лише питанням часу. Так, у 2014 р. набула чинності Директива 2014/95/EU щодо розкриття нефінансової і диверсифікованої інформації деякими великими компаніями і групами[2]. Директива встановлює обов'язковість публікації великими підприємствами країн ЄС нефінансових звітів та визначає основні елементи їх змісту. Зокрема, звіти повинні розкривати політику підприємств, яку вони реалізують стосовно охорони навколишнього середовища, соціальної відповідальності, дотримання прав людини, боротьби з корупцією та хабарництвом. Разом з тим, Директива залишає підприємствам свободу у виборі зручної для себе моделі розкриття інформації. Підприємства можуть використовувати міжнародні, європейські чи національні рекомендації для створення своїх звітів, такі як система екологічного менеджменту EMAS (Eco Managment and Audit Scheme), Глобальний договір ООН (UN Global Compact), Керівні принципи підприємницької діяльності в аспекті прав людини(Guiding Principles on Business and Human Rights), Глобальна ініціатива зі звітності (Global Reporting Initiative) та інші. 26 червня 2017 р. Європейська Комісія на виконання вимог Директиви 2014/95/EU оприлюднила власне керівництво з нефінансової звітності (The Guidelines on non-financial reporting), яке також має рекомендаційний характер.

Угодою про асоціацію між Україною та Європейським Союзом передбачено поступове наближення нормативно-правового регулювання в нашій країні до законодавства ЄС, зокрема і у сфері бухгалтерського обліку та звітності. Імплементація норм Директиви 2014/95/EU зумовлює необхідність внесення відповідних змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та ставить нові завдання й виклики перед вітчизняними суб'єктами господарювання, зокрема великими підприємствами, що становлять суспільний інтерес. Разом з тим запровадження та застосування норм європейського законодавства стане важливим кроком в напрямі досягнення прозорих та відповідальних стандартів ведення бізнесу.

Список використаної літератури:

1. Insights from the Reporting Exchange: ESG reporting trends [Електронний ресурс]: Reporting Exchange Report, Feb. 26, 2018. 17 p. Режим доступу: http://docs.wbcsd.org/2018/02/Reporting_Exchange_Report_ESG_reporting_trends_2017.pdf.

2. Directive amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groupsof the European parliament and of the council of 22 October 2014 N 2014/95/EU [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095.

УДК 657.37

Сокіл О.Г., д.е.н., доцент,
завідувач кафедри обліку і оподаткування
Таврійський державний агротехнологічний університет ім. Д. Моторного

ПЕРЕДУМОВИ РОЗВИТКУ ЗВІТНОСТІ ПРО СТАЛИЙ РОЗВИТОК В УКРАЇНІ

Зважаючи на посилення тренду використання інтегрованої звітності у світі зростає попит на звіти про сталий розвиток. Український законотворець не стоїть осторонь даних трендів. І, відповідно, зміни Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» встановлюють вимоги обов'язкової підготовки звіту про управління для середніх і великих підприємств.

І як завжди після нововведень, суспільство потребує відповіді на такі гострі питання як: яку інформацію і як її подавати, як верифікувати інформацію та проводити валідацію звітності, якими стандартами користуватися, чи однакові вимоги до підприємств із різних галузей, тощо? Науковці, дослідники, спеціалісти у сфері консалтингу та аудиту і врешті решт самі підприємства які повинні формувати звітність про управління не завжди можуть надати відповідь на попередні питання.

Україна нарощує кількість добропорядного підприємництва, що виходить з тіні. Це є наслідком потреби у офіційному представленні інформації, що складається не тільки із фінансової звітності а також із інформації та показників не економічного характеру. Саме інформація неекономічного характеру і є остаточним визначальником у стейкхолдерів при прийнятті альтернативних фінансових і не фінансових рішень.

Країни світу у яких набагато раніше відбулася офіційна регламентація та завершено процес формування правил та умов по підготовці і оприлюдненні інтегрованої звітності зараз мають відповідний результат розповсюдження тренду та потреби у оприлюдненні інтегрованих звітів (Табл.1).

Таблиця 1. Кількість підприємств що формують інтегровану звітність у світі на 2019 рік, од.

№	Країна	*Підприємства, що формують інтегровану звітність, од.*			
		Всього	*В тому числі*		
			Великі	*Середні*	*Малі*
1	Україна	22	22	-	-
2	США	1165	571	453	135
3	Германія	449	237	110	89
4	Австралія	358	187	101	66
5	Франція	277	99	145	31
6	Австрія	236	102	24	109
7	Росія	160	120	19	21
8	Польща	140	101	18	19
9	Чехія	52	24	21	6
	…..				
	У світі	**14012**	**7950**	**3239**	**2665**

Джерело: складено автором на основі [1].

Звісно, дані таблиці 1 засвідчують, що Україна знаходиться на початковому етапі формування своєї політики та практики перебудови обліку для вимог інтегрованої звітності. Як зазначали Д.М. Трачова та Л.А. Сахно [2] перехід від стандартної української системи обліку до міжнародних стандартів зумовить ряд позитивних зрушень у задоволенні інформаційних вимог всіх користувачів інформації.

При проведені, наприклад, фінансового аналізу в умовах реалізації концепцій стійкого розвитку, він видається можливим, бажаним і навіть необхідним елементом для підприємств, які бажають якісно, точно та повно проводити аналіз, який дозволить повною мірою контролювати діяльність та вчасно вживати заходів щодо запобігання проблемних ситуацій [3, с. 21]. Але, фінансовий аналіз звітності не є остаточним інструментом у забезпеченні формування повної картини діяльності підприємства. І особливо це стосується коли визначають його позицію та відношення до навколишнього оточення у екологічному та соціальному плані.

Тому підприємству перед тим як переналаштуватися на підготовку звітності про управління чи іншої інтегрованої звітності потрібно усвідомити та переосмислити головну свою місію підприємництва – місію прибутковості. Зараз отримання прибутку не повинно займати монопольну позицію у головах підприємців. Як мінімум турбота про належне співіснування з навколишнім середовищем та піклування про наслідки своєї підприємницької діяльності, що можуть вплинути на наступні покоління, повинні виходити можливо не на один і той же рівень із фінансовим прибутком, але однозначно бути не далеко у полі зору контролю та уваги. Саме такі завдання виникають перед сучасним господарським обліком, який трансформується у «облік сталого розвитку» і є з одного боку сегментарною, а з іншого органічною складовою системи обліку підприємства та інституту бухгалтерського обліку в соціально-економічних відносинах, який повинен зоорганізовується на вимогу політики сталого розвитку, мати відповідне теоретико-методологічне та організаційно-методичне забезпечення й ідентифікуватися в обліковій політиці, оперативній, статистичній та фінансовій звітності.

Список використаної літератури:

1. GRI's Sustainability Disclosure Database. URL : https://database.globalreporting.org/ (Дата звернення: 17.09.2019 р.)

2. Трачова Д.М., Сахно Л.А. Перехід на міжнародні стандарти обліку та звітності: проблеми на перспективи. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). Мелітополь : «Люкс», 2012. № 2 (18), том 6. С.270-276.

3. Замула І.В., Травін В.В., Олішевська Ю.К. Оцінка латентних показників у фінансовому аналізі при реалізації концепції сталого розвитку. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економіка, управління та адміністрування. 2019. № 2 (88). С. 17-22.

УДК: 339.138

Сокіл Я.С., к.е.н., доцент,
доцент кафедри маркетингу
Таврійський державний агротехнологічний університет ім. Д. Моторного

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК КОРПОРАТИВНОЇ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ТА БРЕНДИНГУ

Динамічне зовнішнє середовище вимагає від підприємств застосування сучасних концепцій маркетингу, серед яких набуває актуалізації дотримання принципів соціально-відповідального маркетингу і впровадження практики корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) бізнесу. У результаті еволюції теоретичних поглядів на природу етики та прозорості бізнесу, корпоративного управління та соціальної відповідальності у працях західних науковців Г.Боуена, К.Девіса, А.Керола та інших сформувалася наукова концепція корпоративної соціальної відповідальності як обґрунтування трансформації відношення бізнесу до викликів та запитів суспільства та навколишнього середовища. Відповідальне ставлення підприємств, організацій та установ до своїх обов'язків перед зацікавленими сторонами називають як соціальною, так і корпоративною відповідальністю [1]. Світова рада компаній зі сталого розвитку визначає КСВ як довгострокове зобов'язання компаній щодо етичного ведення бізнесу та сприяння сталому економічному розвитку підприємства, громади і суспільства загалом [5].

Дослідженню проблематики ведення соціально відповідального бізнесу з розробленням КСВ-стратегії присвячено публікації вітчизняних вчених Р.Колишка, О.Лазоренко, М.Саприкіної, І.Хісамова. Супрун Н.А. стверджує, що центральним поняттям концепції є соціально відповідальний бізнес, котрий розглядається як добровільна стратегія компанії, що має на меті досягнення сталого розвитку та здійснюється з урахуванням потреб власного персоналу, місцевих громад і довкілля [2].

Прийняття підприємством політики соціальної відповідальності впливає на її ринкове позиціонування та зростання додаткової цінності, яка сприймається споживачем та асоціюється з брендом. Цінність бренду виявляється у функціональному задоволенні товаром або отриманні досвіду та позитивних вражень. За даними Американської асоціації маркетингу, бренд — це «ім'я, термін, знак, символ чи дизайн або ж їх комбінацію, призначену для ідентифікації товарів чи послуг одного виробника чи групи продуктів, з метою їх диференціації від товарів і послуг конкурентів» [3]. Основна мета бренд-менеджменту — встановити панівну й унікальну присутність бренда на ринку із залученням потенційних та утриманням наявних лояльних споживачів і формуванням стабільної та ефективної партнерської мережі для досягнення сталої стратегічної переваги.

Ефективність діяльності із забезпечення корпоративної соціальної відповідальності вимірюється п'ятьма факторами: сприйняття споживачів

торговельної марки, імідж бренду, ставлення до бренду, задоволення брендом та споживча лояльність. Дотримання підприємством КСВ-стратегії, що передбачає гармонізацію між корпоративною соціальною відповідальністю та корпоративним бренд-менеджментом позитивно впливає не тільки на її сталий розвиток, навколишнє середовище, побудову внутрішнього маркетингу та дієвої корпоративної культури, але й спроможність покращити взаємовідносини зі споживачами та продемонструвати конкурентні відмінності між різними брендами на ринку. Корпоративна соціальна відповідальність та етична поведінка бізнесу не є матеріальним активом, тому бренд відіграє важливу роль гаранта для передачі таких цінностей, а управління брендом сприймається як актив для сталого майбутнього бізнесу.

У сучасній діловій практиці виокремлюють три підходи до інтеграції КСВ бренда: інтегрований підхід, вибірковий підхід і невидимий підхід [5]. За твердженням автора, впровадження КСВ недостатньо для сталого розвитку бізнесу, це має бути пов'язано з реальною діловою практикою, послідовними комунікаціями та задоволенням клієнтів за очікувану споживчу цінність.

Огляд сучасної літератури свідчить про підвищення уваги підприємців та соціуму до проблеми корпоративної соціальної відповідальності, оскільки перевага на ринку праці залишається за підприємствами, що дотримуються кодексу етичної поведінки, чим сприяють посиленню позицій бренду. Інтеграція між КСВ та бренд-менеджментом забезпечує отримання підприємством стійкої конкурентної переваги, покращення показників продуктивності та розвитку персоналу, зниження плинності кадрів, підвищення рівня залучення додаткових інвестицій, формування репутації організації та дотримання взаємовигідних взаємовідносин із суспільством та навколишнім середовищем.

Глобалізація, діджиталізація, відкритість і доступність інформації зумовлюють посилення зв'язків між виробниками і споживачами та надають можливість підприємствам продемонструвати усім зацікавленим сторонам екологічні, соціальні та етичні аспекти ведення бізнесу й позитивний вплив компанії на навколишнє середовище, благополуччя як окремих індивідів, так і добробут суспільства загалом.

Список використаної літератури:

1. Сокіл О.Г. Методологічна основа обліково-аналітичного забезпечення формування звітності сільськогосподарських підприємств про сталий розвиток. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук. пр. 2018. №1-2. С. 47-56.

2. Супрун Н. А. Корпоративна соціальна відповідальність як чинник сталого розвитку. Економіка і прогнозування. 2009. № 3. С. 61-74. URL: http://eip.org.ua/docs/EP_09_3_ 61_ (Дата звернення 20.09.2019).

3. American Marketing Association URL: http://www.marketingpower. com/_layouts/Dictionary.aspx?dLet ter=B (Дата звернення 20.09.2019).

4. Kristiane Hansted Blomqvist , Steven Posner, "Three strategies for integrating CSR with brand marketing", Market Leader, Summer 2004.

5. World Business Council for Sustainable Development URL : http://www.wbcsd.org/work-program/business-role/previous work/corporate-social-responsibility.aspx (Дата звернення 20.09.2019).

УДК 657

Сторожук Т.М., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Дружинська Н.С., к.е.н.,
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку
Університет державної фіскальної служби України

НЕОБХІДНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ ТА ЗМІСТ ЗВІТУ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Основним принципом політики країн ЄС, відповідно до Договору про ЄС, визначено збалансований розвиток, згідно з яким формування будь-якої політики ЄС має здійснюватися з урахуванням економічних, соціальних та екологічних аспектів, а досягнення цілей в одній зі сфер політики не стримувало б прогресу в іншій. В виду євроінтеграційної направленості Україна має розвиватися за такими ж принципами та ідеями. Реалізація ідей збалансованого розвиткупотребує стратегічного підходу, а тому має повністю змінитися філософія мислення та політичної діяльності: від погляду, що лише держава є відповідальною за майбутнє, до того, що це відповідальність кожного з нас і всього суспільства разом;від орієнтації і надії на зовнішню допомогу до розвитку, який визначається і фінансується, виходячи, насамперед, з власних можливостей; від централізованого і підконтрольного прийняття рішень до узгоджених дій, які основані на прозорих переговорах та співпраці;від розроблення фіксованих планів, які в теперішніх умовах господарювання швидко застарівають, до створення гнучкої системи, яка може швидко адаптуватися до сучасних потреб; від галузевого планування та звітності до інтегрованого; від орієнтації на фінансові результати діяльності до ефективного використання капіталу; від споживацького відношення до природних ресурсів до ефективного їх використання та залишення у спадок прийдешнім поколінням.

Але в Україні поки що відсутні такі важливі стратегічні документи, як Національна стратегія збалансованого розвитку та Національний план дій з охорони навколишнього середовища. Жити сьогоднішнім днем і працювати з орієнтацією на минулі результати сьогодні уже не можна. Світ став іншим. Енергія, вода та інші природні ресурси стають дедаліобмеженішими. В той же час, споживачі в усіх точках земної кулі – дедалі більш екологічносвідомими, що відкриває перед бізнесом новівиклики та можливості. Покупці стали розуміти, що вони є визначальними, а не технології та виробники. Сьогодні бізнесові структури можна назвати успішними лише ті, які демонструють стабільнезростання та мають бачення свого майбутнього. В сучасних умовах основне завдання бізнесу на майбутнє дуже просте і разом надзвичайно складне та відповідальне – допомагати людям зробити своє життя кращим. Лише таке партнерство дасть можливість з боку суспільства підвищувати лояльність до бізнесу та його методів ведення, продукції, яку виробляє тощо.

Найціннішим та найважливішим капіталом є люди. Тому уся діяльність державних органів та бізнесу має бути направлена на покращення їх життя, а модель бізнесових структур повинна обертатися навколо зацікавлених сторін:

споживачів, працівників, дистриб'юторів та місцевих громад тощо. Їх процвітання дозволить створити умови для розвитку бізнесу та зростання його цінності у довгостроковій перспективі. Тому основою будь-якого бізнесу має стати сталий розвиток, а менеджмент підприємств має прагнути до постійного покращення цього показника. Отже, концепція збалансованого сталого розвитку стала відповіддю на виклик часу. Тому необхідність складання інтегрованої звітності стала реальністю, а впровадження звіту зі сталого розвитку нагальною необхідністю. Одним із аспектів, які мають бути відображені в такому звіті, є розбудова стабільного бізнесу. Це відображення показників щодо обсягу продажу в динаміці за останні роки; відкриття нових ринків збуту, філіалів, представництв, бізнес-центрів тощо; створення нових робочих місць; захист прав споживачів тощо. У звіті зі сталого розвитку має бути представлено огляд діяльності підприємства та його досягнень в Україні, Європі, світі як віхи на шляху до досягнення стратегічної мети. Інакше кажучи, як підприємство продовжує будувати стабільний бізнес, а також демонструє відповідність трьом ключовим сферам корпоративної соціальної відповідальності: власне соціальній відповідальності, захисту довкілля та підтримки місцевих громад.

Одним із аспектів, що мають знайти відображення в звіті про сталий розвиток є питання довкілля. Сюди варто віднести показники щодо кількості спожитого газу, електроенергії та особливо – скорочення споживаннягазу та електроенергії, у результаті чого зменшуються викиди вуглецевих газів у повітря, а підприємство заощаджує кошти. Також це показники щодо впровадження та розвитку «зелених» технологій, в результаті яких виграє і бізнес, і довкілля; реорганізація виробництва та логістики, що пришвидшує та скорочує доставку сировини і продукції, чим скорочує викиди та вуглецеві гази. Важливими показниками є кількість відходів, динаміка їх зменшення, належна утилізація відходів, а такожвикористання відходів як вторинних матеріальних ресурсів.

Крім того, у звіті зі сталого розвитку необхідно відобразити показники щодо розвитку та добробуту працівників підприємства. Дистриб'ютори та працівники підприємства є фундаментом успіху в бізнесі. Компанія буде зростати лише завдякивідданості та активній праці небайдужих людей. Тому необхідно інвестувати час і ресурси у їхнє навчання,розвиток та забезпечення нових можливостей. Працівники віддаються роботі, коли існує гнучка організація робочого процесу, який дозволяє поєднуватироботу і сімейне життя. Тому розвиток добробуту працівників є важливим показником та запорукою сталого розвитку підприємства.

Важливим структурним елементом звіту зі сталого розвитку є громадська робота. Відданість місцевій громаді означає готовність підприємства підтримувати та розвивати місцеві громади, деживуть і працюють працівники підприємства за допомогою цільових фондів та проектів, що матимуть довгостроковий позитивний вплив, а також шляхом підтримки громад у складних обставинах. Це дані щодо волонтерської роботи, допомоги дітям, підтримка будівництва дитячих садків, допомога хворим, благодійна допомога, будівництво нових спортивних об'єктів, нові проекти для людей з особливими потребами, допомога постраждалим від стихії тощо.

УДК 657.44 : 65.016

Тарасова Т.О., д.е.н., професор,
професор кафедри фінансів, аналізу та страхування
Харківський державний університет харчування та торгівлі

ФОРМУВАННЯ ГАНДИКАПІВ НАЦІОНАЛЬНОГО БАГАТСТВА В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Гармонійне функціонування економіки України на макрорівні неможливе без достовірної інформації про діяльність кожної інституційної одиниці на мікрорівні. Для інформаційної формалізації опису господарських процесів і явищ в економіці необхідно узгодити показники бухгалтерського обліку і національного рахівництва з позицій задоволення інтересів різних груп користувачів, економічні інтереси яких починаються на рівні системи управління бізнес-одиниць і доходять до рівня органів державної влади, яка є відповідальною за створення сприятливих умов господарської діяльності, в межах, у порядку та у спосіб, що встановлені Конституцією України [1].

Згідно відомої формули К. Маркса «Товар – Гроші – Товар» гроші перетворюються на товар з доданою вартістю [2, с. 159]. Але в марксистський формулі криється непримиренне протиріччя, коли продавці неодмінно хочуть підвищувати ціни на власну продукцію, а споживачі мріють про зниження споживчих цін. Це протиріччя можливо вирішити через розробку механізму запровадження соціальної відповідальності бізнесу. Конкретика понять вимагає запровадження іншого алгоритму, а саме «Товар – Гроші – Суспільне благо», головна мета якого не корпоративні та приватні інтереси-надприбутки продавців, а суспільне благо, яке трансформується у модель сталого розвитку економіки нації, в основі якої підвищення рівня і якості життя соціуму в цілому. Керуючись таким суспільним викликом, доцільно конкретизувати гандикапи моделі сталого розвитку економіки, які відображають процес відтворення та приріст вартості суспільних благ у внутрішньому вимірі, а саме: пряма економічна вартість, розподілена та нерозподілена економічна вартість, додана вартість та чиста додана вартість, фінансові резерви, показники непрямих економічних впливів, що мають відкладений економічний ефект.

Зазначені внутрішні гандикапи повинні створити підґрунтя для запровадження зовнішнього виміру моделі економіки нації, який виключає маніпулювання об’єктивною реальністю, а, навпаки, створює підґрунтя для ефективної співпраці індивідів завдяки їх власним переконанням.До такого виміру доцільно віднести систему національних рахунків, яка створюєметрологічну базу для вивчення економічних процесів задля комплексного аналізу економіки. Наукові методи пізнання надають можливість

стверджувати, що СНР нагромаджує і впорядковує величезний масив економічних угод країни в компактний блок економічних показників, які формуються за наступними ознаками:стадії економічного відтворення (виробництво, споживання, накопичення, посередництво в перерозподілі доходів);економічні операції (індивідуальні акти, угоди, які здійснюють інституційні одиниці за стадіями економічного відтворення);об'єкти економічних операцій (товари, послуги);

економічні агенти (інституційні одиниці, які здійснюють господарську діяльність, приймають управлінські рішення та об'єднуються в інституційні сектори економіки).

Така постановка питання про характер системи національних рахунків вимагає відповіді на питання про джерела інформації та можливості використання даних, які генеруються в системі бухгалтерського обліку. Основною ідеєю останніх часів вважається, що перетворення даних бухгалтерського обліку на узагальнені мікроекономічні показники є стандартизованою процедурою. Але такий підхід не враховує макроекономічну природу системи бухгалтерського обліку, яка націлена на формування показника національного багатства у вигляді доданої вартості не лише на рівні інституційної одиниці, а й на вимірювання ефективності економіки нації загалом. Цей тезис підтримує французький вчений Ж. Рішар, який вказує на макростатистичний характер бухгалтерського обліку, який здатний обслуговувати потреби національного рахівництва [3, с. 160].

Проблема взаємозв'язку національного рахівництва та системи бухгалтерського обліку криється в тому, що бухгалтерський облік відображає процес відтворення на рахунках господарських засобів та джерел їхнього формування, виходячи з економічної концепції, яка за головні об'єкти визначає майно, зобов'язання та господарські операції. Система національного рахівництва базується на фінансовій концепції відтворення, яка передбачає ведення національних рахунків виробництва, споживання та нагромадження капіталу.

Досліджуючи концептуальні та абстрактно-логічні моделі сталого економічного розвитку на макро- і мікро-економічних рівнях, необхідно відзначити, що їх практична реалізація здебільшого залежить від стану обліково-аналітичного забезпечення, яке доцільно ототожнювати із вихідним інформаційним потенціалом сталого розвитку інституційної одиниці та держави загалом. Так, на макроекономічному рівні в системі обліково-аналітичних координат доцільно проводити моніторинг економічного становища країни, оцінювати внесок окремих секторів економіки у структурі ВВП, досліджувати вплив окремих чинників на результати виробництва товарів і послуг, визначати розподіл і використання доходів на споживання і

заощадження, зіставляти показники сталого розвитку із зарубіжними країнами, приймати рішення і розробляти макроекономічну політику сталого розвитку. На рівні інституційної одиниці доцільно формувати модифікований інформаційний ресурс, здатний синтезувати обліково-аналітичне забезпечення управління бізнес-одиниці в економічні показники Системи національних рахунків.

Для забезпечення метрологічної єдності вважаємо за необхідне конкретизувати технологію глобального облікового процесу в системі національних рахунків, яка має за основу балансові таблиці співставлення зміни в активах, зобов'язаннях і чистому багатстві, та мегарахунки з обліку макроекономічних показників, які характеризують результати діяльності національної економіки за певний період часу, її структуру і найважливіші взаємозв'язки її секторів. Із цією метою доцільно виокремити часову межу подання економічних показників. Так, періодичність облікового процесу СНР передбачає виокремлення поточних рахунків і рахунків нагромадження. До перших належать ті, у яких операції повністю закінчуються в поточному році – рахунки виробництва та доходу, до інших – рахунки операцій із капіталом і фінансові рахунки. Такий підхід відповідає процесу відтворювального циклу. Методологія національного рахівництва використовує загальноприйнятий елемент методу бухгалтерського обліку – балансове узагальнення, який передбачає, що національний рахунок будується в табличній формі, яка включає дві сукупності показників – ресурси та їх використання. Рівновага між обсягом ресурсів та їх використанням досягається за допомогою балансувальної статті, яка розраховується у попередньому рахунку і відображається в розділі «Використання», і є вихідним показником розділу «Ресурси» наступного рахунка. Під економічними вимірами облікового процесу СНР слід розуміти набір облікових і аналітичних ознак, які надають кількісно-якісну характеристику всіх стадій відтворення за допомогою балансових рівнянь.

Список використаної літератури:

1. Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності: методичні рекомендації щодо дотримання вимог Закону України

2. Маркс К. Капитал.Критика политической экономии. М.: Манн, Иванов и Фербер, 2014. Т. I. 1200 с.

3. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: пер. с фр./под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. 158 с.

УДК 658: 330.34

Юшкевич О.О., к.е.н.,
доцент кафедри менеджменту і підприємництва
Державний університет «Житомирська політехніка»

СИСТЕМА ЕКОНОМІКО-ЕКОЛОГІЧНИХ ІНДИКАТОРІВ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Створення реальних передумов врахування екологічної складової в плануванні соціально-економічних показників розвитку сільськогосподарських підприємств та прогнозування управлінських рішень на всіх рівнях підприємства передбачає необхідність розробки системи економіко-екологічних індикаторів, що дозволяють враховувати вплив екологічної складової на економічний розвиток. Система таких індикаторів відіграє ключову роль в описі (діагностиці) стану соціально-економічної системи «природа - господарство - населення» та відкриває можливості корекції цього стану на основі розробки стратегії розвитку.

Широке визнання в світі отримала система екологічних індикаторів країн ОЕСР. Індикатори використовуються для оцінки досягнення трьох головних цілей: відстеження прогресу в показниках, що характеризують стан навколишнього середовища; інтеграції екологічних інтересів у галузевих секторах; інтеграції екологічних інтересів в економічній політиці. ОЕСР була розроблена модель «тиск-стан-реакція» (ТСР). Тиск (на навколишнє середовище) – стан (навколишнього середовища) – реакція (необхідні заходи), що аналогічно вимогам до індикаторів ООН. Іншими словами, людська діяльність спричиняє «тиск» на навколишнє середовище й впливає на якість та кількість природних ресурсів («стан»); суспільство реагує на ці зміни через природоохоронну, загальноекономічну й галузеву політику, а також через зміни в свідомості й поведінці («реакція на тиск»). Дана модель представляє собою механізм відбору та організації показників у формі, що зручна для прийняття рішень. Вона виявляє причинно-наслідкові зв'язки між економічною діяльністю та екологічними й соціальними умовами, допомагає побачити взаємозв'язок цих сфер і виробити політику для вирішення проблем у цих сферах.

Інформаційною та методологічною основою процедури розрахунку індикаторів сталого розвитку на основі економіко-екологічних показників може слугувати: державна статистична та відомча інформація; методичні розробки; наукові публікації та напрацювання в даній сфері досліджень.

В офіційний статистичний обіг доцільно включити базові індикатори сталого розвитку сільськогосподарських підприємств, що пов'язані з впливом на агроекосистеми, та з станом, реакцією й можливими діями відповідно до моделі розробленої ОЕСР «тиск-стан-реакція». Поряд з базовими індикаторами необхідно мати систему додаткових індикаторів, сателітну базовим. Вважаємо, що в якості додаткових, доцільно визначити десять показників, що доволі часто використовуються сільськогосподарською статистикою (табл. 1).

Таблиця 1. Базові і додаткові показники та індикатори функціонування сільськогосподарських підприємств зони радіаційного забруднення на принципах сталого розвитку

Базові індикатори		
Вплив на довкілля ⇨	**Стан виробництва** ⇨	**Реакція (захід)**
Збільшення еродованих земель (оцінка) Порушення балансу органічної речовини (оцінка)	Вартість валової продукції, тис. грн. Урожайність культур, ц/га. Продуктивність тварин, на 1 голову худоби. Ступінь втрат верхнього родючого шару ґрунту (оцінка) Поточні витрати виробництва на одиницю валової продукції, грн. Обсяг чистої продукції та прибутку на 1 га сільгоспугідь Рівень рентабельності, % Норма прибутку,% Матеріалоємність, грн.. Віддача основних засобів, грн.	Інвестиції в сільське господарство, тис. грн./рік. Внесення органічних добрив, т/рік. Внесення мінеральних добрив т/рік. Вапнування кислих ґрунтів т/рік Застосування екологічно відновлювальних ґрунтозахисних технологій, тис. га. Вилучення деградованих земель із продуктивного обороту на консервацію, га Вторинне використання сільськогосподарських відходів Зниження рівня радіаційного забруднення сільськогосподарської продукції
Додаткові індикатори		
Обсяг використовуваної води (оборотної та повторно – послідовного використання), тис. $м^3$/рік. Площа сільськогосподарських угідь, що зазнали водної та вітрової ерозії, тис. га. Площа перезволожених і заболочених сільськогосподарських угідь, тис. га. Площа засолених, засмічених камінням, а також заростих чагарником і дрібноліссям сільгоспугідь, тис. га. Дегуміфікація ґрунтів суб'єктів господарювання, тис. га. Дані про втрату видів ґрунтів, тис. га. Площа деградованих пасовищ, тис. га Внесення добрив на 1 га сільгоспугідь, на 1 грн. виробленої сільгосппродукції в рослинництві. Внесення пестицидів на 1 га сільгоспугідь, на 1 грн. виробленої сільгосппродукції в рослинництві.		

Джерело: авторська розробка

Слід мати чітку уяву про те, що показники не завжди дають остаточну відповідь про сталість або несталість розвитку тих процесів, що відбуваються. Правильна інтерпретація отриманих результатів, це та головна умова, що істотно корегує прийняті підходи до вирішення проблеми.Правильна інтерпретація отриманих результатів, це та головна умова, що істотно корегує прийняті підходи до вирішення проблеми.

Система економіко-екологічних індикаторів розвитку сільськогосподарських підприємств повинна демонструвати їх практичність, економічну результативність та отримання реальних результатів від їх використання. Вирішення екологічних проблем розвитку сільськогосподарських підприємств повинно забезпечити економічні результати.

СЕКЦІЯ 3
ЗВІТНІСТЬ ПРО ЛЮДСЬКИЙ ТА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ

УДК 657.1

Григоревська О.О., к.е.н, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Київський національний університет технологій та дизайну

ВНУТРІШНЯ ЗВІТНІСТЬ ПРО ПОКАЗНИКИ ПРОДУКТИВНОСТІ ПРАЦІ: ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ

У сучасних умовах господарювання особливого значення набуває ефективне використання облікової інформації в прийнятті правильних і своєчасних управлінських рішень. Це дає змогу оперативно вживати дієвих заходів з метою забезпечення конкурентоспроможності підприємства загалом та видів продукції зокрема.

Внутрішня бухгалтерська звітність – це звітність, яка складається бухгалтером-аналітиком і подається як адміністрації підприємства, так і менеджерам всіх рівнів управління. Основною метою складання звітності є надання оперативної релевантної інформації відповідно до вимог управлінського персоналу.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що підприємство самостійно розробляє систему та форми внутрішньогосподарського обліку та звітності.

Одним із напрямів підвищення конкурентоздатності підприємств є формування безперервного потоку узагальнюючих показників на всіх рівнях підприємства на основі форм внутрішньої звітності. У внутрішній звітності відображаються у систематизованому вигляді результати за напрямами діяльності, видами ресурсів, витрат, доходів за відповідний період (щоденно, щотижнево, щомісячно, щоквартально).

Впровадження системи внутрішньої звітності, в якій формується оперативна, поточна та перспективна інформація про витрати, доходи і результати діяльності, дасть можливість оперативно прийняти своєчасні, зважені та обґрунтовані управлінські рішення щодо уникнення значних відхилень й недопущення перевитрат, а також планомірного розвитку підприємства.

Для управління процесами виробництва і видами ресурсів безпосередньо на підприємстві потрібна внутрішньогосподарська звітність, в якій би формувалась відповідна інформація для різних рівнів управління (вищий, середній, нижчий). Для вищого рівня управління потрібні найбільш узагальнені показники діяльності підприємства, для нижчих рівнів – більш деталізовані. Тому перш за все потрібно визначити обсяг, зміст, строки подання інформації для користувачів кожного рівня. Важливо розробити систему показників, які залежать від виконавців, за виконання яких вони несуть безпосередню відповідальність.

Внутрішню звітність застосовують для поточного контролю показників діяльності підприємства, виявлення тенденцій його розвитку, а також для

коригування планів. Саме тому внутрішня звітність повинна містити фактичні, планові дані, відхилення від планів, їх причини і визначення можливих винуватців цього. Також до її інформації можна додати прогнозні дані з урахуванням прогностичної спрямованості усього управлінського обліку загалом. Це дасть змогу приймати не тільки поточні, але й стратегічні рішення.

Терміни подання внутрішньої звітності, на нашу думку, повинні відповідати нагальності потреби в даній інформації, але ці терміни мають бути періодичними, тобто подання повинно відбуватися за рівні проміжків часу. Це буде відповідати такому принципу бухгалтерського обліку, як періодичність, і такій якісній характеристиці інформації, як зіставність. Тобто ми зможемо порівняти показники звітного періоду з попереднім. Це забезпечить цілковиту інформованість управлінського персоналу, а також директора підприємства про стан даного підприємства, а також його перспективи.

Для того щоб контролювати показник продуктивності праці, потрібно проконтролювати такі показники, як:

1) виробіток;

2) трудомісткість.

Для цього, на нашу думку, потрібно розробити такі звіти:

1) звіт про виробництво одного виду продукції (товарів, робіт, послуг) (цей звіт буде містити інформацію лише по одному цеху та по одному виду продукції, але якщо підприємство має два і більше цехів та продукції, то потрібно складати звіт про виробництво продукції по підприємству. допоможе управлінському персоналу, а також керівництву підприємства отримати інформацію про те, якої продукції виготовляється найбільше, а якої – найменше, як змінилося виробництво порівняно з попереднім періодом, чи доцільно виготовляти таку кількість продукції, чи потрібно зменшити її виготовлення або, навпаки, збільшити);

2) звіт про рух працівників основного персоналу (цей звіт містить цінну інформацію для управлінського персоналу та керівництва підприємства про плинність кадрів. В цьому звіті зазначається, яка кількість працівників основного персоналу є на підприємстві, скільки працівників звільнилося, скількох прийняли на роботу.).

3) звіт про продуктивність праці (цей звіт містить інформацію про продуктивність праці по окремому цеху. У звіті про продуктивність праці відображаються показники виробітку, середньоспискової кількості працюючих основного виробництва та продуктивність праці за звітний та попередній періоди, а також відхилення, тобто на скільки відсотків або в скільки разів у звітному періоді змінився показник порівняно з попереднім періодом.)

Таким чином, інформація, сформована в бухгалтерській звітності, не забезпечує задоволення інформаційних потреб користувачів в частині відображення показників продуктивності праці. Для ефективного функціонування, розвитку та підвищення конкурентоспроможності підприємства необхідно розраховувати та відображати у внутрішній звітності показник продуктивності праці. З метою вирішення цього проблемного питання запропоновано форми внутрішньої звітності. Використання пропозицій дасть змогу забезпечити розкриття інформації про стан розрахунків та складові продуктивності праці для формування дохідливої, повної, доречної, достовірної інформації, а також створити базу для економічного аналізу.

УДК 658:005.33

Каткова Н.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку і економічного аналізу
Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова
Бурлан С.А., к.е.н., доцент,
професор кафедри обліку та аудиту
Чорноморський національний університет імені Петра Могили

ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ ДЛЯ ВІДОБРАЖЕННЯ ЇЇ У ЗВІТНОСТІ

У сучасних умовах розвитку економіки ефективність бізнесу залежить від можливості вимірювати, управляти та розвивати інтелектуальний капітал, а також від способу представлення інформації про нього. Тому питання щодо ідентифікації, оцінки та відображення у звітності усіх складових інтелектуального капіталу набувають особливоїактуальності.

Зважаючи на те, що більшість елементів інтелектуального капіталу не відображається в традиційних системах обліку, для їх розкриття, як свідчить зарубіжний досвід, використовуються інші управлінські концепції та моделі, зокрема Balanced Scorecard, ARC, Skandia navigator, Intangible Assets Monitor, Ramboll's holistic company model, IC dVAL, Wissensbilanz, Intellectual Capital Rating, MERITUM, DATI, IAbM, Core Competence.

Balanced Scorecard являє собою сукупність причинно-наслідкових зв'язків серед процесів та показників ефективності в чотирьох перспективних аспектах: фінанси, клієнти, внутрішні процеси, навчання та зростання.

ARC (Austrian research centres) представляє собою холістичний (цілісний) підхід, тобто охоплює всі основні аспекти діяльності, надає структуровану та інтерпретовану інформацію.

Skandia Navigator — це зібрання методів вимірювань нематеріальних активів, якезабезпечує цілісний погляд на діяльність і досягнення мети. Skandia Navigator сприяє цілісному розумінню організації і її процесу створення цінності у п'яти пріоритетних фокусах: фінанси; орієнтованість на клієнта; процеси; орієнтація на оновлення та розвиток; фокус людини, яка є серцем і критичним елементом організації, що створює цінність, та керує цілою моделлю.

Intangible Assets Monitor (Karl-Eric Sveiby, Celemi) контролює три загальні категорії: клієнти (зовнішня структура), люди (компетентність) та організація (внутрішня структура).Кожна з цих взаємозалежних категорій поділяється на три ключові сфери: зростання/ оновлення, ефективність і стабільність, які мають свої індикатори ефективності.

Ramboll's holistic company model (ramboll Denmark) складається з ключових областей, які характеризуються певними показниками ефективності. Ці ключові області формують три набори результатів – «клієнти», «співробітники» та «суспільство», і всі три об'єднані для отримання фінансових результатів. Ключовими напрямками є: цінності та управління, стратегічні процеси, людські ресурси, структурні ресурси та консультаційні послуги.

IC dVAL (Intellectual Capital dynamic Value) служить для вивчення впливу інтелектуального капіталу на динамічні можливості підприємства, його продуктивність при розрахунку вартості капіталу, створеного інтелектуальними цінностями. При цьомупоказники впливу визначаються динамічно за важливими і взаємопов'язаними вимірами конкурентоспроможності: ресурси, процеси побудови інтелектуального капіталу і ефективність.

Wissensbilanz рекомендації щодо підготовки звітності з інтелектуального капіталу, розроблені у Європейському союзі; містять методики оцінки людського, структурного і реляційного капіталу через оцінку бізнес-середовища і стратегії, ідентифікації невідчутних чинників впливу і якісно їх оцінюють.

Intellectual Capital Rating — метод, що дозволяє проводити порівняльний аналіз між компаніями. Вимірювання ефективності бізнесу та потенціалу підприємства здійснюється шляхом отримання інформації про його бізнес-ідею та про його людський, структурний та соціально-репутаційний потенціал. У підсумку IC-rating ґрунтується на трьох основних напрямках: ефективність (нинішня вартість ефективності у створенні майбутньої вартості), ризик (загроза проти існуючої ефективності, вірогідність реалізації загрози) та відновлення й розвиток (зусилля по відновленню та розвитку існуючої ефективності).

MERITUM класифікує інтелектуальний капітал в людський, структурний і реляційний, і підкреслює відмінність між статичними і динамічними категоріями - нематеріальними ресурсами і діяльністю фірми. Ресурси, як статичне поняття, є запас або поточна вартість даного нематеріального капіталу в певний момент часу. Діяльність, як динамічне поняття, передбачає виділення ресурсів, спрямованих на: а) розвиток внутрішніх або отримання нових нематеріальних ресурсів; б) збільшення вартості існуючих, або в) оцінювання та моніторинг результатів інших двох напрямів.

DATI (Danish Agency for Development of Trade and industry) передбачає розробку керівних принципів інтелектуального капіталу для самостійного звітування.

IAbM (Intellectual Asset-Based Management,) являє собою керівництво зі складання звітів про інтелектуальний капітал, згідно якого звіт повинен містити інформацію про філософію управління, минуле і прогнозоване майбутнє компанії, систему показників інтелектуального капіталу.

Core Competence — концепція компетентнісних ядер, передбачає побудову мережі невідчутних активів, які формують вартість компанії, кожен з яких оцінюється (грошовим або нефінансовим вимірником) через вплив на компетентнісне ядро.

Розглянуті концепції формування інформації про інтелектуальний капітал у звітності переважною більшістю передбачають поєднання процесів, що пов’язані зі створенням інтелектуального капіталу, зі стратегією компанії.

Зазначені моделі розробляються з орієнтацією на різні аспекти управління інтелектуальним капіталом та відображають різні його компоненти, і дозволяють сформувати інформацію у звітності про інтелектуальний капітал як систему переваг компанії, що генеруватимутьїї вартість у майбутньому.

УДК 651.1

Мазіна О.І., к.е.н., доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Університет державної фіскальної служби України

ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ В ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТНОСТІ

Останні дослідження актуалізують роль людського капіталу, підтверджують існування реальних загроз його розвитку, спонукають до активізації пошуку інструментарію його оцінки та контролю як на мікро- та макрорівнях так і в глобальних масштабах. Те, що поступово дійшли розуміння людини як основного економічного ресурсу, вартість такого ресурсу у вигляді людського капіталу все ж поки що не визнається активом підприємства, оскільки він не відповідає критеріям визначення активу з точки зору саме бухгалтерського обліку. Однак, занепокоєність міжнародних організацій ресурсозбереженням та розвитком людини як основного економічного ресурсу призвела до появи конкретних документів, якими заохочується надання інформації про розвиток людського капіталу у звітності підприємств.

Дослідження, які проводяться сучасними науковцями у пошуку шляхів відображення людського капіталу в бухгалтерському обліку зосереджуються на механізмах отримання інформації для обліку затрат на формування та розвиток людського капіталу для нефінансової звітності, подання якої заохочується міжнародними організаціями у тому числі ООН.

Однак, за даними Представництва ООН, нефінансова звітність, яку оприлюднюють значна кількість великих компаній, формується в довільній формі і не надає чіткого уявлення про стан та тенденції розвитку людського капіталу на рівні підприємства.

Сучасні науковці також пропонують формувати внутрішню бухгалтерську звітність для управлінського персоналу, яка будується на групуванні витратних статей щодо формування, відтворення та використання людського капіталу на рівні підприємства з метою ефективного ним управління.

Обов’язкового відображення людського капіталу на сьогодні вимагає тільки один вид звітності – це інтегрована звітність. Інтегрована звітність - це новий ефективний інструмент, який в найближчій перспективі забезпечить взаємодію компаній з фінансовими ринками та широким колом різних стейкхолдерів. Але вже зараз даний інструмент є ефективним засобом для кращого розуміння компаніями власної бізнес-моделі та чинників, що створюють цінність. Головна особливість інтегрованої звітності полягає в тому, що вона фокусується на стратегічному напрямі розвитку підприємства та ресурсах, які компанія споживає і водночас створює. Такими ресурсами є фінансові, виробничі, людські, інтелектуальні, природні і соціальні капітали.

Інтегрована звітність покликана об'єднати інформацію з фінансів, виробничих ресурсів, питань навколишнього середовища та соціальних аспектів в один чіткий, взаємопов'язаний і придатний для порівнянь

інтегрований формат. Інтегрована звітність компаній, також відома як «звітність сталого економічного розвитку» та «звітність майбутнього», складається з трьох основних компонентів: екологічна звітність, соціальна звітність та звітність про корпоративне управління. Детальність розкриття кожної з компонент в даний час активно стандартизується. Вимоги до інформаційного наповнення інтегрованої звітності стрімко розвиваються. Дослідження показує, що якщо взяти 250 найбільших промислових компаній по всьому світу, то виявиться, що 95% з них вже надають такого роду інформацію. Жодна економічно розвинена держава сьогодні не мислить корпоративної звітності без таких важливих складових як екологічна звітність, соціальна звітність та звіти з корпоративного управління.

Необхідність інтегрованої звітності виникла в середині 2000-х років, а у 2007 році з ініціативи Принца Уельського було започатковано програму під назвою «Облік стійкості» («Accounting for Sustainability») і був розроблений документ з основними вимогами до звітності під назвою «Connected Reporting Framework». З часом, у 2010 році була створена Міжнародна Рада з інтегрованої звітності (IIRC). Як і було передбачено документом, у грудні 2013 року Міжнародний стандарт з інтегрованої звітності (МСІЗ) було врешті розроблено і презентовано. Довгостроковою метою МСІЗ є впровадження інтегрованого мислення в основну ділову практику в державному і приватному секторах, результатом якого є ефективний і продуктивний розподіл капіталу, що сприятиме фінансовій стабільності та сталому розвитку.

Серед основних концепцій в МСІЗ визначаються поняття капіталу та види капіталів, які необхідно розкривати в інтегрованій звітності. Капіталом, згідно МСІЗ, є запас вартості, який зростає, зменшується або транформується в результаті діяльності підприємства. Наприклад, фінансовий капітал зростає, коли підприємство отримує прибуток, а якість людського капіталу зростає при навчанні працівників підприємства.

У контексті цього Стандарту капітали відносяться до таких категорій як фінансовий, виробничий, інтелектуальний, людський капітал, соціально-репутаційний та природний.

Людський капітал – це компетенції співробітників, їх здібності та досвід, а також їх мотивація впроваджувати інновації, в тому числі їх відповідність структурі управління організації та її підтримка, підхід до управління ризиками та етичні цінності, здатність розуміти, розробляти і реалізовувати стратегію організації, лояльність і мотивація для вдосконалення процесів, товарів і послуг, включаючи їх здатність керувати, управляти і співпрацювати.

Компетенції співробітників та їх здібності, що є основними складовими людського капіталу за МСІЗ, формуються за рахунок отримання нових знань. Отже, інвестиції в навчання та підвищення кваліфікації працівників організацією, яке зацікавлене у зростанні людського капіталу якраз і будуть основними факторами його зростання.

УДК 330

Manole Alexandru, Prof. univ.dr.,
Rector of ARTIFEX University
Bugudui Elena, Associate Profesor, Phd.,
Director of the Finance and Accounting Department
ARTIFEX University
Ciobanu Ghenadie, Phd.
INCSMPS

ОРИЕНТИРОВАНО-СТОИМОСТНОЕ УПРАВЛЕНИЕ В РАЗВИТИИ РЫНКА ТРУДА В ЭКОНОМИКЕ ЗНАНИЙ

Период, в который мы готовим как экономистов, специалистов по управлению персоналом, макроэкономистов рынка труда, специалистов в области государственного управления, так и специалистов в области государственных финансов на макроуровне и местных государственных финансов, требует нового научного подхода. и практика сближения с экономической теорией и экономическими решениями.

Для этого мы предлагаем подход, изученный некоторыми румынскими экономистами. Н.Джорджеску-Рёген и Паул Бран рассмотрели этот междисциплинарный подход в социально-экономических научных исследованиях. Конечо, в румынской школе есть и другие авторы которые изучали данный вопрос (позднее) но мы пока что остановились на Н.Джорджеску-Рёген и Профессор Паул Бран. Ученный .Джорджеску-Рёген считает, что неоклассическая экономическая модель основана на парадигме механики Ньютона и не учитывает принципы деградации энергии и вещества. Он считает, что необходимо учитывать парадигму термодинамики и вводит в предложенную им экономическую модель закон энтропии (второй принцип термодинамики), который ученый назвал «самым экономичным из всех естественных законов». предупреждая, что «с точки зрения энтропии стоимость любого биологического или экономического предприятия всегда выше, чем продукта.

По мнению профессора Паул Бран: «Чтобы понять феномен стоимости - очень сложную экономическую категорию, мы будем применять методы исследования, соответствующие этим событиям, которые составляют феномен стоимости, но также и интимному поведению всех систем, участвующих в механизме получения и управления стоимостью."

Необходимость перехода к новой ценностной парадигме Научные исследования в области экономической деятельности внесли в арсенал экономической науки важные парадигмы, касающиеся стоимости и экономической науки. Поэтому цели цели нашего исследования направленны на: Определение ценности по отношению к реальности и современным достижениям науки. Получение и управление ценностями вынуждает нас покинуть узкую область компании и экономики, чтобы понять, что происходит

в отношении стоимости во всем человеческом обществе и окружающей среде. Кроме того, Механизм получения заставит нас переосмыслить хозяйственную деятельность, Осознание полного понимания феномена стоимости подразумевает понимание нашего существования через процессы или динамические состояния общей системы Природы и ее подсистем, окружающей среды, общества, устойчивой экономики.

Понимание концепции стоимости потребует оставить ее определения на основе работы или полезности и принять гораздо более сложную физическую основу, такую как низкая энтропия. Мы будем практиковать общую модель стоимости, основанную на низкой энтропии, чтобы объяснить эволюцию и изменения общей организации человеческого общества. Эти базовые экономики, в свою очередь, представляют собой комбинации некоторых базовых процессов в экономике, в свою очередь, комбинации некоторых основных процессов, характерных для Природы в целом.

В дальнешем, наше исследование нацелено на изучение феномена стоимостии корреляции с рынком труда, на изучение процессов системы, участвующие в получении стоимости. Внедрение теории энтропийного значения в систему предприятия и общества на основе знаний. Необходимым является проверка общей модели теории стоимости энтропии в эволюции человеческого общества, проверка общей модели теории энтропии при решении экологических проблем и на проекте информационного общества. Реализация в нашем мышлении и действии существования экологических проблем и возможностей решения путем правильного управления ресурсами и механизмом получения стоимости.

Bibliography:

*1. *** Strategy Europe 2020*

2. Georgescu-Roegen, N. (1994) Legea entropiei si procesul economic, Expert, Bucharest.

3. Bran, P. (1992) Fascinatia valorii, Ed. Enciclopediei, Bucharest

4. Bran,P. (1996) Economica valorii, Edi. Economica, Bucharest

5. Bran, P. (2009) Managementul prin valoare, Universitara, Bucharest.

6. Bran, F., Manea, G., Radulescu, C.V., Ioan, I. (2013) Abordarea entropica in valorificarea resurselor naturale. De la principii la strategie, Economica, Bucharest.

7. Bran, F., Candea, M., Andreica, A. (2013a) Politics and economic value: interplays that underpin social progress, Quality – Access to Success, no. S1, pp.73-76.

8. Ciobanu, G., Pana, A., Davidescu, N. (2011) Methodological aspects of the entropy-value theory model in building the new knowledge-based economy, 18th International Economic Conference Sibiu – IECS 2011, « Lucian Blaga» University of Sibiu, Sibiu.

9. Dobrota, N., Vierita A.,(2010) Legea entropiei – cea mai economica lege dintre toate legile naturale; manifestari mondoeconomice actuale Economie teoretică şi aplicată Volumul XVII (2010), No. 5(546), pp. 55-72

10. Petrescu, C.D. (2014) Payments for ecosystem services – instrument for biodiversity management, Quality – Access to Success, no.S1, pp. 272-277.

11. Scutaru, L. (2013) Economic development versus sustainable development, Ecoforum, no.1(2), pp.35-40.

12. Fisk, D. (2011) Thermodynamics on Main Street: When entropy really counts in economics, Ecological Economics, no.11, pp. 1931-1936.

УДК 378

Осмятченко В.О., д.е.н., професор,
завідувач кафедриподаткової політики
Університет державної фіскальної служби України

ВПРОВАДЖЕННЯ КОНЦЕПЦІЇ ДУАЛЬНОЇ ОСВІТИ ДЛЯ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Метою удосконалення професійної складової здобуття вищої освіти є підготовка конкурентоспроможних фахівців, які здатні вивести економіку України на провідний світовий рівень. Максимальний синергетичний ефект від формування цілісної моделі компетентностей можна отримати через постійний розвиток процесу підготовки фахівців у закладах вищої освіти (ЗВО), послідовну реалізацію нових підходів до освітнього процесу та підвищення змістовно-якісного його наповнення.

Щоб підвищити якість вищої освіти, потрібно подолати розрив між теорією і практикою, створюючи умови для модернізації традиційних форм і методів навчання та одночасно надаючи можливість роботодавцям долучитись до процесу підготовки майбутніх фахівців.

Однією з нових форм навчання в Україні є система, що сприяє побудові сталих взаємозв'язків між роботодавцем та здобувачем освіти, яка має назву – дуальна освіта.

Дуальна форма здобуття освіти передбачає поєднання навчання осіб у закладах вищої освіти з навчанням на робочих місцях (на підприємствах, в установах та організаціях) для набуття певної кваліфікації, як правило, на договірних засадах. Концепція дуальної форми здобуття освіти передбачає: модернізацію освітніх програм; підвищення якості підготовки фахівців; зближення освіти з вимогами ринку праці; посилення ролі та впливу роботодавців на освіту; підвищення мотивації до навчання серед учнів та студентства; зростання рівня зайнятості молоді; скорочення адаптаційного періоду випускників на роботі; підвищення конкурентоздатності працівників [1].

У липні 2019 року українським урядом було розроблено дорожню карту з відповідним планом заходів щодо реалізації концептуальних напрямів реформування державної фіскальної та митної політики. Основним призначенням реформ є підвищення ефективності функціонування, відновлення репутації та довіри до інституцій, що регулюють, контролюють та адмініструють відносини з публічними, корпоративними та персональними фінансами.

Першочергового значення набуває кадрове забезпечення майбутнього державної податкової та митної служб, оскільки від компетенцій молодих фахівців залежатиме результат реформ та реалізація цілісної державної політики сталого розвитку країни.

Для успішної реалізації реформи публічних фінансів в Україні та підвищення ефективності функціонування державної служби Університетом

державної фіскальної служби України, Державною фіскальною службою України, Німецьким Товариством Міжнародного співробітництва (GIZ) та Київською школою економіки було підписано Меморандум про імплементацію елементів дуальної освіти та запроваджено перший в Україні пілотний проект з підготовки майбутніх фахівців за дуальною формою навчання на підставі розробленої освітньо-професійної програми підготовки магістрів „Фіскальне адміністрування».

Навчальні дисципліни викладаються висококваліфікованим професорсько-викладацьким персоналом УДФСУ, зокрема провідною кафедрою податкової політики, на якій працює 5 докторів наук, а також менторами Київської Школи Економіки.

Перевагами цієї програми є: навчання за кошти державного бюджету; використання прогресивного міжнародного досвіду; можливість отримати теоретичні знання у кращих викладачів і менторів; закріплення теоретичних знань на практиці; працевлаштування в реформованій державній податковій службі України. Стратегічна мета магістерської програми полягає у підтримці реформи податкової служби в Україні в частині забезпечення професійними та вмотивованими співробітниками, які протягом навчання отримають знання і навички, що є необхідними для успішної професійної кар'єри в органах новоствореної податкової служби України.

Отже, здобуття вищої освіти за відповідним фахом, що здійснюється за дуальною формою, дозволить: наблизити навчання до практики; зібрати інформацію, проаналізувати її та поширити позитивний досвід пілоту на інші сфери державної служби; оцінити рівень зацікавленості молоді у державній службі; здійснювати підготовку фахівців найвищої кваліфікації, які здатні ефективно працювати в умовах глобального середовища через створення у них нових цілісних знань та професійних навичок шляхом отримання та поглиблення компетентностей з обліку, аналізу, контролю та оподаткування; формувати здатності при вільному володінні іноземними мовами й аналітичному мисленні адаптуватись до нових професій, видів та форм зайнятості в економіці в умовах швидких темпів розвитку світової спільноти та процесу глобалізації; залучити для викладання провідних викладачів та менторів; проводити інтерактивні лекції та тренінги за участю фахівців-практиків відомих українських та міжнародних компаній; підвищити привабливість роботи в державних органах; створити професійні ліфти для найбільш кваліфікованих і наполегливих здобувачів вищої освіти; перетворити рутинну бюрократичну роботу на креативний цікавий процес; усунути існуючі недоліки в системі кадрового забезпечення податкової служби; посилити ефективність реформи системи державного управління.

Список використаної літератури:

1. Офіційний сайт МОН України [Електронний ресурс] / Режим доступу: https://mon.gov.ua/ua/news/vid-25-do-50-navchannya-na-robochomu-misci-robotodavec-ocinyuye-uchnya-ta-bere-uchast-u-vidbori-na-navchannya-uryad-zatverdiv-koncepciyu-dualnoyi-osviti

УДК 657

Поплавська В.В., аспірант
Науковий керівний – Легенчук С.Ф., д.е.н., професор
Державний університет «Житомирська політехніка»

ПРОБЛЕМА ВІДОБРАЖЕННЯ БРЕНДИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТНОСТІ

Постійні зміни нормативно-правової бази, економічного середовища діяльностьсуб'єктів господарської діяльності в даний час призвели до того, що річна звітність підприємств кардинально змінилась. Інвесторам та іншим зацікавленим сторонам необхідно надавати не лише інформації про фінансовий стан підприємства, а й інформацію про соціальні та екологічні показники діяльності підприємства, а саме інтегрований звіт. Процес збору,консолідації та аналізу якісних і кількісних показників діяльності організації в під час підготовки інтегрованого звіту за звітний період підприємства - це інтегрована звітністьпідприємства.

Інтегрована звітність відрізняється відфінансової звітності тим, що в ній присутня, поряд з фінансовою, і нефінансова інформація. Її відмінною рисою є достовірне і прозоре відображення всіх активів, які перебувають у компанії.Дана звітність включає інформаціюпро наступні види капіталу: фінансовому, виробничому, інтелектуальному, людському,соціально-репутаційному і природному. Основна мета інтегрованої звітності - показатистворення вартості організації за певний період. Звітність є завершальним етапомоблікового процесу. Вона являє собою сукупність достовірної інформації і показниківпро діяльність господарського суб'єкта, групи взаємопов'язаних організацій за певнийперіод часу, згрупованих в встановленому порядку і послідовності.Однією з найбільш значущих тенденцій в сфері розкриття інформації про діяльність організації в існуючих соціально-економічних і надання інтегрованої звітності. В даний час нефінансові чинники створення вартості компанії мають велику значимість, обумовлену необхідністю мінімізації витрат і максимізації прибутку, посиленням конкуренції, потребою в підвищенні іміджу. Так для у традиційнійбухгалтерської звітності, як відомо, відображаються тільки фінансові аспекти діяльності, зрозумілі до того ж не всім, а лише тим, хто володіє знаннями в області бухгалтерського обліку і має достатню компетенцію, щоб «прочитатидані бухгалтерської звітності».

У зв'язку з цим особливого значення набуваєформування принципово нової форми звітності - інтегрований звіт. Він являє собою єдиний документ, в якому відображається точна інформація про стратегію компанії, системі корпоративного управління і показниках її діяльності в економічній соціальній та екологічній сферах.

Цілі інтегрованого звіту:

- надання інформації про земельні ресурси, які використовує і на яке впливає організація;

- поліпшення якості інформації, надавати пріоритет неушкодженої провайдерам фінансового капіталу, з ціллю більш ефективного розподілу капіталів та пояснення взаємодії із зовнішнім середовищем;

- сформувати більш пов'язаний і ефективний підхід до корпоративної звітності, який ґрунтується на різних рівнях звітності і висвітлює весь спектр чинників, якім впливають на здатність організації створювати вартість з плином часу;

- збільшення відповідальності та поліпшення управління ресурсами і капіталами (фінансовими, виробничі, інтелектуальні, людськими, соціальними, і природними);

- підтримати інтегроване мислення, прийняття рішень і дії, які націлені на створення вартості в коротко-, середньо- та довготерміновому періоді.

Ініціативність в області інтегрованої звітності може зробити істотний вплив на репутацію компанії, на її імідж і бренд, а значить, буде сприяти залученню інвестицій, оскільки інвестори оцінюють не тільки економічні, а й екологічні і соціальні показники компаній. Зараз компанії пропонують широкий асортимент товарів і послуг і для сучасних споживачів все більше значить не сам продукт, а позиція бренду, оскільки покупцям важливо не тільки задовольняти свої потреби, а й відчувати якусь соціальну значимість.Дослідники в області реклами відзначають, що метою нового покоління стає не просто споживання, а споживання брендів як чуттєвих образів, що стає формою подання себе іншим людям (організаціям) і комунікацій з ними.

Необхідність брендингу очевидна: в сучасному світі на багатьох ринках бренд - це умова існування товару взагалі. Бренд - найважливіший фактор забезпечення прихильності покупців. Бренд важливий як для свого власника як актив компанії, який дозволяє збільшувати додану вартість товару, так і для споживача як фактор дозволяє ідентифікувати товар або послугу в системі тотального супермаркету. Сучасний бренд, який створюється сьогодні, але з прицілом на майбутнє, виходить за рамки простого маркетингового інструменту.

Створення унікального, сильного, успішного бренду - найдієвіший елемент маркетингу, що дозволяє підвищувати конкурентоспроможність підприємства. Але сучасна система бухгалтерського обліку не відображає вартість бренду у балансі підприємств. Згідно з чинним законодавством у бухгалтерському обліку як нематеріальні активи дозволено відображати бренд, який було придбано, отримано безкоштовно або отримано в обмін на інші активи (залучений). А бренд, що був створений підприємством (власний) не визначається нематеріальним активом, а вважається витратами звітного періоду та можє бути віднесений до інших витрат операційної діяльності або витрат на збут. Саме за допомогою інтегрованої звітності підприємства можуть показати вартість свого бренда. Отже, можна сказати, що інтегрований звіт дає уявлення про взаємозв'язок фінансових і нефінансових результатів діяльності організації, про плани розвитку та цілях на майбутнє і є інструментом управління, за допомогою якого здійснюється збір, обробка, контроль і надання користувачам інформації про те, наскільки діяльність організації є ефективною.

УДК 657.92

Правдюк Н.Л., д.е.н., професор,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку
Вінницький національний аграрний університет

ЗВІТНІСТЬ ПРО ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ ЯК ЕЛЕМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ ЙОГО ЦІННОСТІ

Людський капітал як економічна та облікова категорія досліджується у ракурсі трудових ресурсів, робочої сили, продуктивної сили, персоналу, кадрів, людських ресурсів, зайнятості населення, - усіх складових, що визначають місце людини в економічній системі. Якщо у попередніх економічних теоріях, мова йшла переважно про економіку праці, то на даний час це поняття значно розширене, хоча єдиного сталого визначення не має, але втілено у грошовій та рейтинговій оцінці «ставлення компаній до співробітників, клієнтів, конкурентів, суспільства». Дослідники схиляються до думки, що людський капітал – це людські ресурси, які в залежності від рівня узагальнення є матеріальним активом (витратна оцінка) та нематеріальним активом (оцінка корисності, доходності). Відповідно, звітність про людський капітал і відображує ці підходи з позиції рівнів управління.

За даними Центру Корпоративної соціальної відповідальності, нефінансові звіти компаній зросли з 15 у 2011 році до майже 90 у 2018 році, але звітність ще не стала частиною корпоративного управління в компаніях, оскільки тільки 24% компаній мають бюджет на виконання програм/заходів із соціальної відповідальності і лише 12% компаній мають систему вимірювання показників ефективності з КСВ. Третина компаній в Україні підтверджують, що їм не вистачає знань та досвіду для впровадження КСВ. У США відсоток компаній, що мають та розвивають КСВ та готують нефінансову звітність складає 85%.

Центр Baker Tilly Ukraine повідомляє, що ці українські компанії готують звітність за найпоширенішим стандартом у світі GRI (Global Reporting Initiative). Міжнародний стандарт з інтегрованої звітності, розроблений Міжнародною радою з інтегрованої звітності, був прийнятий в грудні 2013 року.

Інтегрована звітність забезпечує більш ефективний підхід до корпоративної звітності. Її метою є підвищення якості інформації, доступної постачальникам фінансового капіталу, для забезпечення більш ефективного та продуктивного розподілу капіталу. Метою даного стандарту є встановлення провідних принципів і елементів, які визначають загальний зміст інтегрованого звіту, а також пояснення фундаментальних концепцій, які лежать в їх основі.

До категорії «соціальна», у цьому стандарті можна віднести рубрики: практика трудових відносин (зайнятість, стосунки роботодавця і працівників, здоров’я та безпека на робочому місці, навчання і освіта, різноманітність і рівні можливості, рівна винагорода для чоловіків і жінок, механізм оскарження практики трудових відносин); права людини (інвестиції, недопущення дискримінації, свобода асоціації і ведення колективних переговорів,

примусова/обов'язкова праця, оцінка дотримання прав людини); суспільство (місцеві співтовариства, протидія корупції, державна політика, перешкода конкуренції, механізми оскарження дії на суспільство). GRI продовжує інтеграцію в світові ініціативи державних та ринкових регуляторів, намагаючись максимально враховувати останні новації в даній галузі.

У Європі серед регулюючих документів виділяється регуляторний акт Європарламенту та Комісії № 1221/2009 з питань добровільної участі організацій в звітності щодо еко-менеджменту та аудиту (EMAS) − група показників соціальної відповідальності перед працівниками: виплати премії, плинність кадрів, проведені тренінги та результати навчання, оплата праці та умови праці в порівнянні з середньогалузевими (ринковими), понаднормові години, структура робочої сили в гендерному та віковому розрізі, кількість робітників-інвалідів, кількість інцидентів на робочому місці, оцінка працівниками своєї компанії.

Зарубіжні дослідники встановили, що більша частина звітності орієнтована на реляційний капітал з обмеженою кількісної і прогнозної інформацією. Людський капітал вважається опорою створення інтелектуального капіталу і перестає розглядатися тільки як вартість, а розглядається як інвестиція, якщо його можна виміряти. Доведено позитивний вплив людського капіталу (вираженого у середніх витратах на персонал на одного працівника в наукомістких високотехнологічних послугах) і інновацій (виражених в заявці на патент) на економічне зростання і продуктивність.

Проте і світова практика соціальної звітності все ще перебуває на ранній стадії розвитку, а найбільш розкритою темою є «навчання і розвиток персоналу», «участь і залучення персоналу» і «здоров'я і благополуччя співробітників». Однак розкриття не вистачало загальної узгодженості і сумісності показників звітності між собою, особливо кількісних показників.

На нашу думку, для вітчизняних компаній з метою підвищення якості оцінки людського капіталу, необхідно розвивати звітність за такими напрямками, щоб отримати узагальнені за компаніями, регіонами, державою дані щодо: властивостей людського капіталу за переліком оціночних характеристик, можливість оцінити його для впевненості у доцільності інвестицій, розкриття інформації про накопичення здоров'я, знань, навичок; розкриття інформації про наявний і доцільний (потенційний) характер використання людського капіталу; пропорційність зростання доходів власника людського капіталу і ефективність його використання, якості; взаємозалежність інвестицій в людський капітал і доходів власника від цього капіталу.

При цьому слід мати на увазі, що вкладення в людський капітал дають значний за обсягом, тривалий за часом і інтегральний за характером економічний та соціальний ефект; людський капітал відмінний від виробничого за ступенем ліквідності; функціонування та ефективність людського капіталу залежать від волі власника. Таким чином, використовуючи світовий досвід та стандарти нефінансової звітності необхідно адаптувати нефінансову звітність компаній під потреби соціуму і прозорого ведення бізнесу, реально оцінюючи людський капітал.

УДК 657

Реслер М.В., д.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку і оподаткування та маркетингу
Мукачівський державний університет

ОЦІНКА ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ В УПРАВЛІНСЬКІЙ ЗВІТНОСТІ

Досліджуючи роботи науковців управлінського спрямування, виникає думка, що саме людський капітал є визначним при економічному рості та конкурентоспроможності підприємства. Також варта зазначити, що аналізуючи публікації з даної проблематики, здебільшого розглядається проблема управління людським капіталом підприємства в тому ж ключі, що і управління персоналом. Але, на противагу традиційним методам управління, модель управління людським капіталом повинна враховувати той факт, що об'єкт управління володіє власною свободою волі та генерує паралельні керуючі висновки на людський капітал.

Останні дослідження показують, що для контролю за тенденціями розвитку людського капіталу як основної складової національного багатства, потрібен дієвий іструментарій, яким може бути відображений в обліково-аналітичній системі та управлінській звітності. Водночас існують проблеми виміру, оцінки та інформаційного відображення людського капіталу в цій інформаційній системі, що призводить до неузгодженості різних рівнів єдиної економічної системи.

Щодо того, чи є людина носієм капіталу в економічному сенсі, то слід зазначити, що безперечно і в наукових дослідження, і в нормативних документах, визнано той факт, що людина є основним ресурсом підприємства.

Тому, дослідження, які проводяться сучасними науковцями у пошуку шляхів відображення людського капіталу в бухгалтерському обліку, зосереджують свою увагу на механізмах отримання інформації для обліку затрат на формування та розвиток людського капіталу для управлінської звітності, подання якої заохочується міжнародними організаціями, у тому числі Організацією Об'єднаних Націй (ООН). У висновках до щорічної «Доповіді про стан людського розвитку» за 2018 рік під назвою «Людський розвиток для всіх і кожного», яку Програма розвитку Організації Об'єднаних Націй (ПРООН) оприлюднила 14вересня 2018 року, зазначено, що Індекс людського розвитку (ІЛР) України становить 0,757. Це 88-е місце серед 189 країн і територій, які надають свої дані в ООН. Індекс людського розвитку включає співвідношення статистичних показників держави або території: прогноз тривалості життя, середня тривалість навчання, прогнозна тривалість навчання, валовий національний продукт на душу населення.

Детальність розкриття кожної з компонент нині активно стандартизується. Вимоги до інформаційного наповнення управлінської звітності активно як обговорюються так і вдосконалюються. Дослідження показує, що якщо взяти

250 найбільших промислових компаній по всьому світу, то виявиться, що 95 % з них уже надають таку інформацію.

Для більш ефективного та правильного відображення інформації (про людський капітал) в управлінській звітності, доцільно виділити виміри людського капіталу (рис. 1).

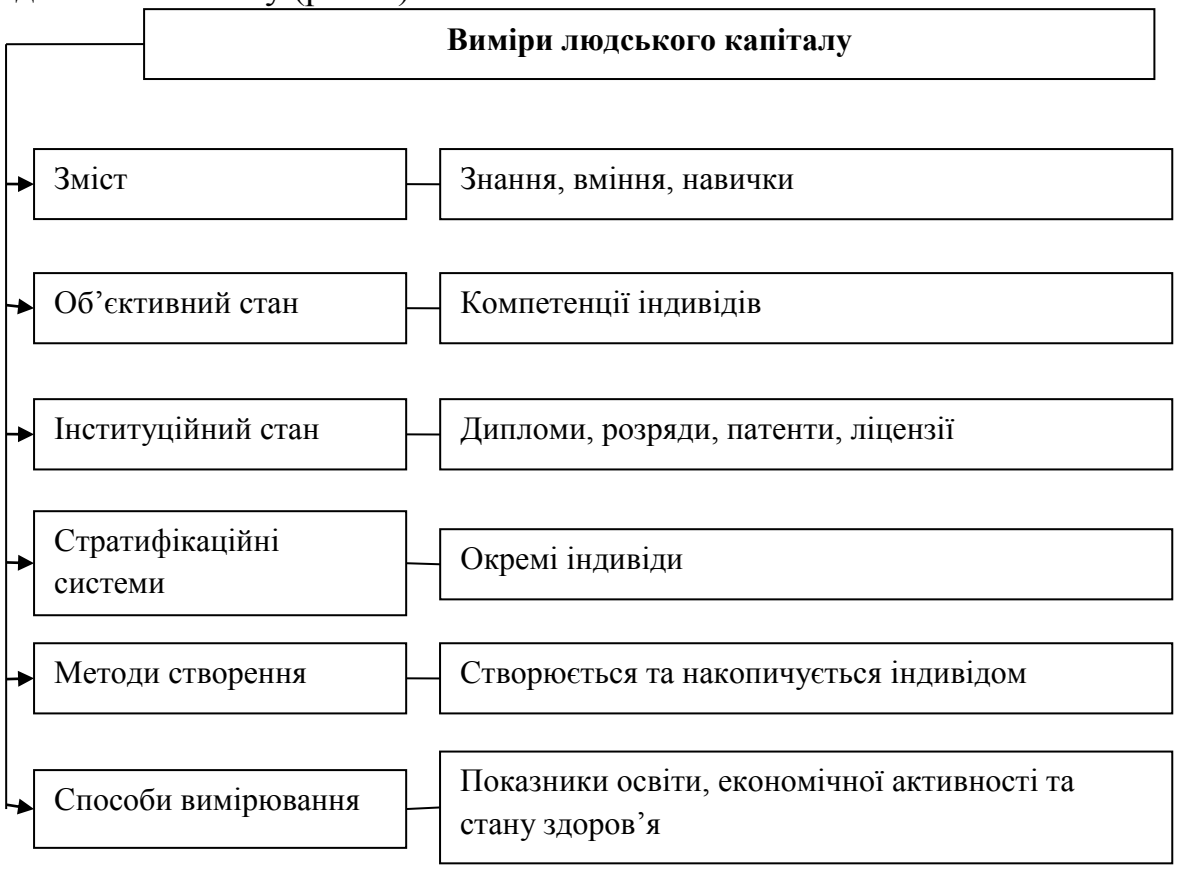


Рис. 1. Виміри людського капіталу

Отже, не дивлячись на величезну кількість існуючих концептуальних наробок стосовно вимірів людського капіталу недостатньо досліджено, а ті що представлені та наразі використовуються, є суперечливими. Так, як при оцінці людського капіталу деяких дослідників концентрується увага або лише на вартісних, або лише на натуральних показниках. При цьому найбільш складним залишається завдання агрегування індивідуальних активів людського капіталу до активів більш високого рівня.

Тому питання оцінки та відображення людського капіталу в управлінській звітності, є досить складним і потребує більш глибокого дослідження та зумовлює вивчення самої структури, вимірів, які б поєднували інформацію в єдину інформаційну управлінську систему.

УДК 657

Садовська І.Б., д.е.н.,
професор кафедри обліку і аудиту
Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки
Нагірська К.Є., к.е.н.,
доцент кафедри обліку і аудиту
Луцький національний технічний університет

ІНСТРУМЕНТИ ПРОФЕСІЙНОГО СУДЖЕННЯ БУХГАТЕРА ДЛЯ ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Треба вивчати щоб знати, знати щоб розуміти, розуміти щоб судити. Таку тезу неодноразово можна прочитати на різних блогах в інтернеті. Вона наповнена смислом, який неможливо заперечити. Проте, водночас просте тлумачення наповнене глибоким змістом. Іммануїл Кант визнавав предметом здатності судження доцільність природи в естетичному і телеологічному відносинах [1].

Бухгалтерське професійне судження є заключним висновком фахівця тієї чи іншої області при аналізі професійної проблеми, яка не має стандартного рішення. Професійне судження формується на основі спеціальних і загальних знань та досвіду в даній області, використовуючи специфічні інструменти.

Професійне судження потрібне для того, щоб не перетворити бухгалтерську професію у механічний збір даних про факти господарського життя.

У науковому середовищі професійне судження бухгалтера розглядається як узагальнення уявлень при формуванні думки щодо ідентифікації, класифікації, оцінки відповідного об’єкту чи процесу, коли доводиться залучати знання, навички та інтуїцію. При цьому, інтуїція не має ґрунтуватися на чистій здогадці, вона підкріплюється досвідом та практичними навичками у аналогічних ситуаційних питаннях. На наш погляд, професійному судженню бухгалтера повинні бути притаманні наступні характеристики: 1) власна думка бухгалтера не має виключати інших, в деяких випадках діаметрально протилежних думок інших професіоналів в такій галузі, що розглядається; 2) думка розглядається в умовах невизначеності щодо заданого типу професійних проблем і не існує стандартного вирішення цього питання; 3) відсутність будь-яких гарантій щодо повної об’єктивності при формуванні заключного висновку як результату професійного судження; 4) думка основана на знаннях, досвіді, практичних навичках бухгалтера, що висловлює дану думку; 5) думка має індивідуальне призначення і, ймовірно, може бути не корисною іншим суб’єктам або в іншій ситуації.

Інтегрована звітність як спосіб створення більш стійкого уявлення про реальний стан і наближену до фактичної вартість бізнесу, вимагає адекватних облікових оцінок господарських засобів, джерел їх формування і процесів діяльності. Акцентуючи увагу на довгостроковій перспективі, на відміну від короткострокової у фінансовій звітності, інтегрована звітністьзабезпечує

готовність економічного суб'єкта до стійкого майбутнього. Це посилить довіру і впевненість стейкхолдерампро прибутковість і фінансову незалежність. Але головне питання полягає в тому, що інтегрована звітність сфокусована на прозорості згідно зі стандартами ділової етики, що доводить виконання обов'язків щодо захисту навколишнього середовища, дотримання соціальних стандартів і розвитку людського капіталу.

Функціональне призначення та інструменти професійного судження бухгалтера при формуванні інтегрованої звітності доцільно представити в наступній інтерпретації:

- розробка та застосування облікових політик і адекватність розкриття методики, процедур та інструментів щодо окремих облікових ділянок і щодо різних складових інтегрованої звітності;
- обґрунтування рівня суттєвості та ймовірності ризиків недооцінення не фінансових складових;
- встановлення рівня достатності розкриття інформації у фінансовій та інших формах звітності;
- визнання всеохоплюючого впливу викривлень на фінансову та інші форми інтегрованої звітності;
- формування пояснень-описів і розшифровок до узагальнених цифрових показників інтегрованої звітності;
- вибір табличних форм, графічних схем та інших способів подання інтегрованих звітів;
- встановлення оптимального обсягу первинної і зведеної документації для формування пакетів підтверджувальних доказів здійснення фінансово-господарських операцій і забезпечення відповідного рівня об'єктивності.

Із наведеного переліку випливає, що професійне судження бухгалтера є важливим інструментом у процесі формування і подання інтегрованої звітності. Але мало застосовувати професійне судження, його також потрібно належно документувати, тобто фіксувати кожен кінцевий результат окремого професійного судження бухгалтера, який визначає суттєвий вплив на прийняття рішення.

Загалом, досить відповідальним є вибір професійним бухгалтером відповідних параметрів і оцінок при формуванні фінансових показників і описової частини інтегрованої звітності. Така відповідальність посилюється в результаті інституціональних впливів на розвиток бізнесу кожної організації. При цьому перед професійним бухгалтером стоїть завдання якомога оптимальніше віднайти потрібний баланс між можливими гнучкими варіантами і фіксованими стандартами, забезпечивши при цьому достатній ступінь порівнянності між іншими організаціями. Також слід враховувати пропозиції, задекларовані у Міжнародному стандарті інтегрованої звітності, що визначає інформацію, яка повинна бути включена в інтегрований звіт з метою оцінки здатності організації створювати вартість.

Список використаноїлітератури:

1. Кант И. Критика способности суждения. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://iakovlev.org/zip/kant3.pdf.

УДК 330.142:631.1.016:338.432

Томашук І.В.
асистент кафедри аналізу та статистики
Вінницький національний аграрний університет

ФОРМУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ ТА ЙОГО ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Інтелектуалізація вже давно стала об'єктивно необхідним атрибутом усіх сфер людського життя, а знання, як нематеріальна основа інтелектуального капіталу, особливо втілені в науковій розробці, є визначальним аспектом створення та впровадження інновацій. Ця проблема набуває все більшого значення для розквіту сільських територій, основою яких є розвиток аграрної сфери, специфічної для функціональних особливостей економічного процесу та інституційних умов щодо створення, розповсюдження та використання інтелектуальної продукції. Сьогоднішні реалії підтверджують надзвичайно важливе значення для науки та практики проведення ґрунтовних наукових досліджень з проблем розвитку інтелектуального капіталу сільських територій, зокрема в галузевому вимірі.

У цьому контексті імідж сільських територій слід оцінювати за значенням інтелектуального капіталу. Відсутність вичерпної, повної інформації про стан інтелектуального капіталу на сільських територіях не дозволяє визначити пріоритетні напрями його використання та розвитку. Тому в сучасних умовах в теорії та практиці бухгалтерського обліку існує потреба в оцінці та обліку інтелектуального капіталу та його складових. Це дозволить врахувати інтелектуальний капітал при формуванні вартості підприємств, що працюють на сільських територіях, та забезпечити прийняття стратегічних управлінських рішень.

У сучасній фаховій літературі під інтелектуальним капіталом розуміють сукупність інтелектуальних активів (рис.1).

	Характеристика
I ➔	Ринкові активи (нематеріальні активи, пов'язані з ринковими операціями).
II ➔	Інтелектуальна власність як актив (авторські права, патенти, торгові марки товарів і послуг, ноу- хау, торгові таємниці).
III ➔	Людські активи (сукупність колективних знань співробітників підприємства, їх творчих здібностей, наявність лідерських якостей).
IV ➔	Інфраструктурні активи (технології, методи і процеси, які роблять роботу підприємства можливою).

Рис.1. Основні складові інтелектуального капіталу

Джерело: сформовано за результатами дослідження

Інтелектуальний капітал (від лат. Intellectualis capitalis – розумовий головний або головні пізнання) – це один з різновидів капіталу, який має відповідні ознаки капіталу і відтворює одночасно характерну лише йому специфіку і особливості. Отже інтелектуальний капітал - це знання, які можна оцінити і виразити у вигляді прибутку. Це широке визначення охоплює будь-які технологічні, управлінські та ринкові новинки, які можуть бути інноваційними

та приносити додатковий дохід.

Крім того, інтелектуальний капітал - це довгостроковий ресурс, який використовує будь-яке підприємство більше одного року. Також, деякі елементи інтелектуального капіталу можуть мати певний термін корисного використання, який може бути обумовлений договором.

Розрахунок інтелектуального капіталу, як правило, проводиться у три етапи: оцінка вартості інтелектуального капіталу, дослідження основних факторів впливу на формування інтелектуального капіталу та відображення інформації про інтелектуальний капітал у бухгалтерському обліку.

Данське агентство з торгівлі розробило рекомендації щодо звітування про інтелектуальний капітал. Згідно з рекомендаціями, звіт складався з 4 елементів (рис.2.).

	Характеристика
I➔	«Опис інтелектуальних ресурсів підприємства» (knowledge narrative), за допомогою якого у звіті пояснюються головні управлінські цілі та скільки інтелектуальних ресурсів потрібно витратити для цього;
II➔	«Виклики управління» (management challenges), за допомогою яких адміністрація підприємства визначає, як між собою пов'язані інтелектуальні ресурси, які з них найбільш необхідні для реалізації цілей суб'єкта господарювання (тобто визначення бізнес- моделі підприємства);
III➔	«Ініціативи» (initiatives), тобто визначення конкретних дій для реалізації запланованих цілей, які цілі є пріоритетними тощо;
IV ➔	«Показники» (indicators), за допомогою яких вище керівництво оцінює економічний ефект від використання інтелектуального капіталу.

Рис. 2. Складові звіту «Про інтелектуальний капітал»

Джерело: сформовано за результатами дослідження

Науково-технічний прогрес, економічне зростання на сучасному етапі розвитку сільських територій можливі лише за умови активного використання інтелектуального капіталу. В епоху постіндустріального суспільства людина, її інтелектуальний потенціал стають вирішальним фактором соціального і економічного прогресу. Застосування інструментарію теорій людського та інтелектуального капіталу дають можливість по-новому підійти до вирішення проблем економічного зростання, економічної ролі освіти, взаємозв'язку науки, освіти і виробництва, а також інвестицій у людський капітал з інноваційною активністю, стимулювання і мотивації інноваційної діяльності й підприємництва. Інноваційний розвиток економіки, що базується на зв'язках між підготовкою кадрів (освітою), наукою і виробництвом, продукує та просуває на ринок, у тому числі й аграрний, конкурентоспроможну продукцію.

Нові економічні реалії підвищують роль інтелектуального капіталу, який стає основним чинником збільшення ринкової вартості суб'єктів господарювання, тому аналіз сутності інтелектуального капіталу, запропоноване місце в обліку, підходів до оцінювання, а також розроблені пропозиції щодо відображення інформації про нього у фінансовій звітності дають можливість краще зрозуміти складну економічну природу інтелектуального капіталу.

УДК 657.1

Усатенко О.В., д.е.н., доцент,
професор кафедри обліку і аудиту
Національний технічний університет «Дніпровська політехніка»

ОЦІНКА ЛЮДСЬКОГО ТА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ ДЛЯ ВІДОБРАЖЕННЯ В ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТНОСТІ

Людський та інтелектуальний капітал є джерелом створення інноваційної економіки будь-якої держави. Оскільки не тільки інвестиції в активи підприємств, а також інвестиції в професійне знання, освіту, мотивацію, здоров'я, являють собою основу для науково-технічного прориву та переходу на новий рівень якості життя людства. Ставлення до людського та інтелектуального капіталу саме як до «капіталу» суб'єктами будь-якого ієрархічного рівня є необхідною умовою реалізації стратегії їх інноваційного розвитку, формування інвестиційної привабливості та забезпечення позицій на ринках капіталів. Раціональне управління про людський та інтелектуальний капітал ґрунтується на наявності достовірній інформації, а тому вдосконалення методики обліку цього виду капіталу та їх відображення у публічній звітності є актуальним напрямом економічних досліджень, передусім у сфері бухгалтерського обліку, що спрямовано на поліпшення бізнес-процесів, зниження їх ризиків і надання впевненості зовнішнім та внутрішнім користувачам.

Наявні дослідження вчених оцінки людського капіталу спрямовані на визначення якісних і кількісних його ознак та проведені у двох напрямках: оцінка людського капіталу працівників окремих суб'єктів господарювання та оцінка людського капіталу держави. До існуючих методик оцінки людського та інтелектуального капіталу слід віднести:

– традиційні та нетрадиційні;

– кількісні та якісні;

– методики розрахунку інтегрального показника людського капіталу;

– методики розрахунку показників, що характеризують персоніфікований людський капітал;

– методики розрахунку показників, що відображають стан інтегрованого людського капіталу;

– методики розрахунку показників, які відображають внесок підприємства в розвиток людського капіталу;

– методики розрахунку прямих витрат на персонал;

– методики оцінки вартості перспективної конкурентності людського капіталу;

– методики оцінки вартості людського капіталу на основі повсякденної реальної діяльності;

– методики оцінки вартості людського капіталу на основі ділових ігор, семінарів, професійних курсів, підвищення кваліфікації.

Для оцінки необхідна інформація про перебіг процесів, пов'язаних з організацією та використанням праці й соціально-трудовими відносинами, що міститься відповідних формах звітності суб'єктів господарювання з праці. На основі дослідження чинних методик можливо стверджувати, що існуючі на сьогодні методи оцінки не є достовірними та універсальними. Пропонуємо використовувати дисконтний метод оцінки людського та інтелектуального капіталу, за якого при заданій нормі доходності обчислюється його вартість без витрат на освіту, науку, інноваційну діяльність, професійну підготовку, здоров'я, мобільність та інші витрати підприємства на створення або збільшення людських продуктивних характеристик: здоров'я, знань, навичок, здібностей, мотивацій.

Сьогодні інтегрована звітність – єдиний вид звітності, яка комплекснохарактеризує результати діяльності суб'єктів господарювання з метою задоволення інтересівкористувачів про вартість і перспективи бізнесузагалом. В інтегрованій звітності зводяться воєдинофінансова та нефінансова інформація, що відображаєздатність суб'єкта господарювання створювати й підтримувати своювартість у визначеному періоді. Розробка показників інтегрованої звітності повинна ґрунтуватися як на зовнішніх так і на не на внутрішніхпрогнозах менеджменту управління.Вибір показників людського та інтелектуального капіталу в інтегрованій звітності залежить від здатності суб'єкта створювати цінністькомпанії. Для визначення загальної оцінки вартості людського та інтелектуального капіталу пропонуємо такий набір показників структурних елементів:

– Відомості щодо структури персоналу: розподіл за віком, динаміка зміни чисельності, розподіл за відповідальністю за напрямками діяльності, гендерний баланс;

– Відомості щодо обраної соціальної політики: програми соціальної відповідальності; умови колективного договору, споживчий кошик;охорона праці на робочому місці;

– Відомості щодо проєктів розвитку;

– Відомості щодо управління залучення персоналу: мотиваційна політика;

– Відомості щодо навчання персоналу: кількість навчальних тренінгів; кількість працівників, які пройшли підвищення кваліфікації; кількість годин навчання;

– Відомості щодо оцінки персоналу: кількість працівників, які пройшли тестування; основні інструменти оцінки персоналу; показники оцінки.

Не існує жодного виду капіталу у відриві від людини. Завдання інтегрованої звітності – надати можливість менеджерам приймати рішення щодо стійкого розвитку, аінвесторам і зацікавленим сторонам краще зрозуміти діяльність компанії. Тому, необхідно забезпечити змістовне відображення в інтегрованій звітності суб'єкта господарювання людського та інтелектуального капіталу, яке залежить від визначених методів оцінки капіталу, виходячи з набору показників структурних елементів.

УДК 657.3

Шевчук Н.С., аспірант
Проданчук М.А., д.е.н., доцент,
провідний науковий співробітник відділу
методології обліку та аудиту
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ: СТІЙКИЙ ПІДХІД ДО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Впровадження в Україні ідейсталого розвитку, розбудова постіндустріальної економіки, з подальшою інтеграцією у глобальний економічний простір, передбачає глибоке і структурне реформування, зокрема інституту бухгалтерського обліку,як важливого інформаційного засобу управління. Відповідно, з'являється необхідність пошуку організаційно та методологічно нових облікових форматів, нових підходів до організації обліку в цілому. Вимогою часу виступає інтегрована звітність, яка об'єднує воєдино фінансову і управлінську звітність з метою ефективного менеджменту.

Система звітності є ключовим інструментом управління, основа прогнозування діяльності підприємства, підґрунтя для стратегічного розвитку. Саме інтегрована звітність здатна надавати повну, неупереджену та достовірну інформацію про фінансовий, виробничий, людський, інтелектуальний, природний і соціальний капітал.

Новий етап розвитку бухгалтерського обліку, звітності пов'язаний з реалізацією принципів сталого розвитку, якій трактується як модель суспільного розвитку, що передбачає інтегрований підхід до трьох складових підсистем: економічної, соціальної та екологічної.

Сталий розвиток передбачає розуміння потреб необхідних для існування найбідніших верств населення та обмежень, які залежні від технологій виробництва, організації суспільства, що накладаються на здатність навколишнього середовища задовольняти сучасні і майбутні потреби людства.

В свою, чергу інтеграція Європейського союзу сприяла виникненню задуму про об'єднання різних систем бухгалтерського обліку, суть якого полягає в тому, що в кожній країні може існувати своя модель обліку, звітності та своя система стандартів, яку регулюють, але за умови, що ці стандарти не суперечать аналогічним стандартам держав-членів Євросоюзу. Стандарти всіх держав що входять до Євросоюзу повинні перебувати у відносній гармонії один з одним.

Інтегрована звітність це не доповнення до фінансової звітності, а об'єднання фінансової і нефінансової звітності, метою якої є закріплення її на законодавчому рівні, що дозволить їй перейти зі статусу управлінської новації в статус нової облікової моделі.

За умов інтеграції України у світовий економічний простір, існуюча система звітності вже неспроможна відобразити всі ключові аспекти діяльності підприємства, чинники, що сприяють створенню вартості, стійкому розвитку. Накопичені проблеми в області складання звітності призвели до прийняття нової концепції складання корпоративної звітності, яка відображає всі ключові аспекти діяльності підприємств як в фінансових, так і нефінансових показниках.

За два десятиліття незалежності проведено колосальний обсяг робіт щодо формування нормативної бази (Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку), законодавчого закріплення принципів ведення обліку, методичного забезпечення (методичні вказівки, інструкції) міжнародного співробітництва, підготовки спеціалістів з бухгалтерського обліку.

Проте, досягнуті результати реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні не встигають за змінами соціально-економічних процесів сучасного світу, які розпочалися з поширенням глобалізації практично на всі сфери життєдіяльності суспільства, з взаємозалежності економік різних країн через взаємні інвестиції, з розвитком поняття соціально відповідального інвестування, екологічними проблемами, дефіцитом ресурсів, зростанням населення, зростанням політичної активності де технології відіграють ключову роль в просуванні деяких з цих змін.

Ми погоджуємось з думкою проф. Й.Я. Даньківа, що сучасні підходи до модернізації фінансової звітності в межах розвитку глобалізаційних та інтеграційних процесів, підтверджують тенденції відставання теоретичних напрацювань від потреб практики у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні.

Слід відмітити, що для забезпечення відповідального управління обмеженими ресурсами підприємства інформації фінансової звітності недостатньо, а звітність нефінансового характеру більше не підходить для виконання інформаційної функції, так як на сьогодні відсутні чіткі нормативно закріплені загальноприйняті рекомендації щодо ведення обліку і складання нефінансової звітності. Як відмічають Р. Екклза та Дж. Серафейма фінансові звіти формуються за стандартами бухгалтерського обліку, в той час як звіти сталого розвитку не часто, але дотримуються добровільних стандартів звітності, що створені GRI.

Погоджуємся з поглядами М. Проданчука «Моделі управління бізнесом провідних світових компаній вже давно ґрунтуються на гармонізації фінансових і нефінансових показниках, що є передумовою для переходу до наступного етапу – створення нового продукту інтегрованої (корпоративної) звітності компаній» [3 с.159], тобто інтегрована звітність на майбутнє має вирішити завдання, пов’язані з виникненням нових методів управління, що дасть змогу об'єктивно оцінити ефективність та якість управління бізнесом, де фінансові і нефінансові показники інтегруються у новий формат звіту.

Широке впровадження нової, інтегрованої звітності в підприємствах України сприятиме створенню іміджу цих підприємств, прискоренню їхнього економічного розвитку, формуванню результативного конкуренто спроможного інноваційного виробництва, адже результати діяльності висвітлені у звітності наддадуть можливість пролити більше світла на існуючі структури підприємства, проблеми виробничого, економічного, соціального характеру, змоделювати і спрогнозувати майбутнє становище підприємства.

Список використаної літератури:

1. Eccles R. G., Serafeim G. Corporate and Integrated Reporting: A Functional Perspective. URL: https://hbswk.hbs.edu/item/corporate-and-integrated-reporting-a-functional-perspective

2. Жук В. М. Інтегрована звітність: ретроспектива і перспектива в Україні. Облік і фінанси. №1(83) 2019. С. 20-27

3. Проданчук М.А. Інтегрована звітність – інструмент управління підприємством. Науково практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит» № 2. 2014. С.24-31.

4. Пушкар М.С. Сучасні проблеми обліку: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2010. 268 с.

УДК 657.1

Юхименко-Назарук І.А., д.е.н., доцент,
декан факультету документальних комунікацій та менеджменту
Рівненський державний гуманітарний університет

МЕРЕЖЕВИЙ КАПІТАЛ В ІНТЕГРОВАНІЙ ЗВІТНОСТІ

В сучасних умовах дослідники в сфері економіки розглядають мережевий капітал як категорію, що притаманна як соціальним суб'єктам (окремим членам суспільства, соціальним спільнотам, суспільству окремого територіального утворення тощо), так і організаційним структурам, що зумовлює існування двох основних підходів до його трактування.

В контексті соціальних суб'єктів мережевий капітал слід розуміти як форму « соціального капіталу» (переваги наявності особистих зв'язків), що робить доступними ресурси через міжособистісні зв'язки. Доступ до такого виду мережевого капіталу є відкритим, він нерівномірно розподіляється між соціальними суб'єктам, зв'язками і мережами. В даному контексті окремі дослідники відмічають, що мережевий капітал є іманентною характеристикою будь-якого суспільства, однак рівень його розвитку визначається особливостями побудови таких суспільств.

На сьогодні, незважаючи на існуючі наукові дослідження в сфері бухгалтерського відображення соціального капіталу (І.В. Жиглей, О.О. Осадча, О.Б. Сивак, Ю.А. Судин) та незважаючи на поширення концепції інтегрованої звітності (<IR> » Integrated reporting»), однією зі складових якої є соціальний капітал, на сьогодні він не є безпосереднім об'єктом бухгалтерського обліку, оскільки не відповідає вимогам щодо визнання його активом, які висуваються в МСФЗ та в національних П(С)БО (отримання майбутніх економічних вигід; достовірність визначення вартості). Проте, він знаходить своє відображення в обліковій системі підприємства через традиційні об'єкти бухгалтерського обліку (гудвіл, курсові різниці, соціально-відповідальна діяльність), що створює передумови для підвищення ефективності управління такими об'єктами, які пов'язані із соціальним капіталом, а не для безпосереднього управління ним.

В контексті організаційних структур мережевий капітал розглядається як сукупність наявних ресурсів мережевих підприємств, що забезпечують одержання майбутніх економічних вигід в довгостроковій перспективі, та сприяє підвищенню ефективності розподілу знань між учасниками таких структур. Виходячи з такого підходу мережі слід розглядати як результат цілеспрямованого процесу по їх створенню, де порядок функціонування мереж визначається письмово складеними контрактами і виконуються учасниками мережевої структури у відповідності до спільно визначених цілей. Серед вчених на сьогодні немає згоди стосовно розуміння сутності поняття

«мережевий капітал», що обґрунтовується відмінністю в використовуваних підходах до його трактування.

Одним із найбільш актуальних підходів, який дозволяє системно розглянути сутність мережевого капіталу у взаємозв'язку із іншими ресурсами підприємства, є теорія інтелектуального капіталу, що сформувалась наприкінці XX-го – початку XXI-го століття, і присвячена дослідженню впливу знань, наявних на підприємстві та у його працівників, на процес формування вартості з урахуванням місії та цілей підприємства. Виходячи із положень теорії інтелектуального капіталу мережевий капітал розглядається як самостійний актив, що забезпечує формування конкурентних переваг в процесі функціонування мережевої структури.

Проведений аналіз поглядів дослідників щодо розуміння сутності мережевого капіталу дозволив виділити такі його характерні риси, що впливають на порядок його відображення в бухгалтерському обліку та включення до складу інтегрованої звітності (табл. 1).

Таблиця 1. Характерні риси мережевого капіталу: обліковий аспект

Характерна риса	*Значення для бухгалтерського обліку*
Утворюється в мережевих структурах	Мережевий капітал як об'єкт облікового відображення з'являється за умови розгляду мережевої структури як системи, для ефективного функціонування якої необхідною є розробка системи обліково-аналітичного забезпечення управління нею
Є результатом взаємодії учасників мережевих структур	Мережевий капітал є характеристикою мережевої структури, а не її окремих елементів. Він утворюється внаслідок взаємодії таких елементів, тобто його вартість не може бути розраховано адитивно, шляхом додавання понесених на його створення витрат
Має інтелектуально-інноваційну природу	Мережевий капітал є результатом інтелектуальної та інноваційної діяльності людини, зокрема, суб'єктів розробки мережевої структури, що проявляється в здійсненні творчої праці в процесі їх створення. Капіталізація мережевого капіталу має здійснюватися лише за умови виконання обмежень, встановлених в обліковому законодавстві
Має нематеріальну форму	За своїм змістом мережевий капітал слід розглядати як один із видів інтелектуального капіталу підприємства, що відображається в обліковій системі підприємства у вигляді нематеріальних активів
Забезпечує одержання економічних вигід в довгостроковій перспективі	Вигодами, які дозволяють визначати мережевий капітал активом, є наступні: 1) одержання конкурентних переваг внаслідок використання унікальної та ефективної форми організації діяльності; 2) індивідуалізація продукції, що виробляється учасниками мережевої структури, формуючи довіру та лояльність споживачів; 3) здатність забезпечувати ефективне використання наявних в мережевій структурі ресурсів її учасниками

Таким чином, виходячи з положень теорії інтелектуального капіталу, мережевий капітал є активом, що забезпечує формування конкурентних переваг в процесі функціонування мережевої структури. В інтегрованій звітності мережевий капітал слід відображати у вигляді мережевих активів (мережі як вид організаційної структури підприємства; мережеві торговельні марки), як складову соціального та клієнтського капіталу підприємства.

СЕКЦІЯ 4
АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИМСТВ НА ОСНОВІ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

УДК 637.37:334.012.64

Авдалян К.В., аспірант
Науковий керівник – Яременко Л.М.,к.е.н., доцент
Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди

АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ НА ОСНОВІ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

ПроцесінтегруванняУкраїниусвітовийекономічнийпростірпередбачаєпосту повузмінуумов, суб'єктівтаоб'єктівгосподарюваннявідповіднодовимог, якідиктуєсучаснийсвітовийринокkапіталів, товарівтаінформації.

Завершальний етап обробки обліково-аналітичної інформації полягає у формуванні звітності, яка являє собою систему взаємопов'язаних показників, що характеризують умови та результати фінансово-господарської діяльності підприємства або його складових елементів (напрямів бізнесу, проектів, структурних підрозділів, працівників і т.д.) за певний проміжок часу. Проте традиційна фінансова та управлінська звітність не здатна повністю забезпечити інформаційні потреби усіх зацікавлених користувачів унаслідок її складності, незрозумілості, недоступності тощо. Глобальна фінансова криза 2008 – 2010 рр. виявила необхідність нової економічної моделі, яка могла б захистити підприємство, інвесторів, співробітників і суспільство від серії наступних все більш глибоких криз [1]. Важливим елементом такої моделі являється інтегрована звітність, яка буде найбільш зрозумілою для широкої аудиторії, ніж традиційна. Інтегрована звітність дасть можливість доступними засобами і способами розповісти про діяльність підприємства, його стратегічні плани, вона надасть можливість залучати більшу кількість інвесторів та кредиторів, а також створити враження прозорості в діяльності та звітності підприємства.

Основою фінансово-економічного розвитку та стабільності підприємства за наявності конкуренції виступає збереження фінансової незалежності, яку забезпечує позитивний фінансовий результат діяльності – прибуток. У зв'язку з цим актуальним є відбір, теоретичне обґрунтування і практична реалізація концепцій, які б сприяли удосконаленню аналізу фінансових результатів діяльності підприємствана основі інтегрованої звітності.

Здійснення економічного аналізу фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання є необхідною умовою для прийняття користувачами управлінських рішень, спрямованих на подальше збільшення прибутковості, виявлення та усунення можливих причин збитковості, а також забезпечення стабільного фінансового стану підприємства.

Як зазначає Є.В. Мних, аналіз фінансових результатів здійснюється у двох аспектах. У першому аспекті фінансовий результат оцінюють як ступінь досягнення кінцевої мети та визначення ефективності виробничо-фінансової діяльності. Відповідно в даному випадку пріоритетною є оцінка ступеня використання сприятливих можливостей та упущеної вигоди. Другий аспект передбачає визначення пріоритетів вкладення капіталу за видами діяльності, за масштабами у стратегічному та тактичному вимірах, які дають максимальний приріст фінансового результату [2, с. 365].

Метою аналізу фінансових результатів діяльності підприємства виступає пошук шляхів та кількісна оцінка резервів збільшення прибутку і підвищення рентабельності підприємства на основі ефективного управління його доходами і витратами. Розкриваючи зазначену мету до основних завдань аналізу фінансових результатів слід віднести: вивчення можливостей одержання прибутку відповідно до наявного ресурсного потенціалу підприємства і кон'юнктури ринку; аналіз процесу формування прибутку і зміни його в динаміці; визначення впливу як внутрішніх, так і зовнішніх чинників на обсяг реалізації продукції та збільшення суми прибутку від інших видів діяльності; оцінка роботи підприємства із використання можливостей нарощування обсягів реалізації продукції, прибутку і підвищення рівня рентабельності; виявлення резервів збільшення суми прибутку та підвищення рівня доходності бізнесу; розробка заходів, спрямованих на підвищення ефективності системи управління прибутком [3].

Відповідно, об'єктом аналізу фінансових результатів є безпосередньо фінансовий результат діяльності підприємства, тобто прибуток або збиток, а також його складові: отримані доходи і понесені витрати в досліджуваному періоді в результаті здійснення всіх видів діяльності.

Отже, інтегрована звітність поки що не здатна повністю замінититрадиційну фінансову звітність. Вона тільки починає своє становлення. У всьому світі намагаються зробити інтегровану звітність нормою звітності підприємства, що дозволить не тільки аналізувати минулі періоди його діяльності, але й прогнозувати майбутні. Така можливість сприятиме удосконаленню аналізу фінансових результатів діяльності підприємства та відкриє широкі перспективи як для керівників підприємств, так і потенційних клієнтів й акціонерів, залучаючи все більше прихильників.

Список використаної літератури:

1. Домашенко Ю. В. Інтегрована звітність: вдосконалений облік операцій як показник ефективності діяльності. Економічний вісник Національного гірничого університету. 2013. № 1. С. 65-72.

2. Мних Є.В. Гармонізація облікового інформаційного потоку в системі сучасного управління / Є.В. Мних // Вісник Економіка Київського національного університету. – 2001. – Випуск 51. – С. 17.

3. Мошенський С.З. Економічний аналіз: [підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів] / С.З. Мошенський, О.В. Олійник / За ред. д.е.н., проф., заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП « Рута» , 2007. – 704с.

УДК 657.22

Байделюк Д.В., магістрант
Поплавський Д.Ю, магістрант
Науковий керівник – Вигівська І.М., к.е.н., доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЯК ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ ПРИ ЗАГРОЗІ БАНКРУТСТВА ПІДПРИЄМСТВА

Значна кількість сучасних українських підприємств знаходиться в кризовому стані, який вимагає впровадження активних антикризових заходів. Це потребує від менеджменту підприємства конкретних скоординованих дій щодо виходу з нього та упровадження відповідного антикризового інструментарію. В такій ситуації, як правило, обґрунтованість прийнятих управлінських рішень щодо конкретного підприємства, в значній мірі визначається якістю висновків, зроблених на основі фінансово-аналітичних розрахунків. Основною базою для них слугує фінансова звітність, дані якої використовуються як для оцінки ефективності діяльності підприємства зовнішніми користувачами, так і для економічного аналізу на самому підприємстві. Крім того, фінансова звітність необхідна для оперативного управління господарською діяльністю підприємства і служить початковій базою для подальшого планування.

Фінансова звітність підприємства формується на узагальненні даних фінансового обліку і є інформаційною ланкою, яка зв'язує підприємство із суспільством і діловими партнерами – користувачами інформації про діяльність підприємств. В той же час інформаційні можливості фінансової звітності, на нашу думку, переоцінені. Користувачі результатів аналізу активів та пасивів боржника вбачають серед завдань такого аналізу оцінку прибутку від можливої реалізації активів:

– характеристика всіх груп активів відповідно до їх класифікації у фінансовій звітності;

– визначення можливості реалізації активів з метою розрахунків за зобов'язаннями;

– виявлення активів, які необхідні для продовження діяльності, враховуючи можливостімодернізації і перепрофілювання;

– оцінка прибутку, що може бути отриманий за рахунок реалізації активів, відчуження яких не може істотно ускладнити або унеможливити господарську діяльність;

– оцінка прибутку, який може бути отриманий за рахунок реалізації активів у разі ліквідації;

– визначення динаміки зміни власних джерел формування активів;

– визначення динаміки нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) в складі власних джерел формування активів;

– визначення складу, структури і динаміки зобов'язань боржника;

– оцінка сум вимог до боржника, що підлягають погашенню в процедурах банкрутства.

Проте зрозуміло, що на основі данихфінансової звітності арбітражний керуючий не може оцінити ні розміру ліквідних активів для цілей їх реалізації, ні очікуваного в цьому випадку прибутку. Поглиблений аналіз Балансу (Звіту про фінансовий стан) та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) боржника переважно спрямований на попередню оцінку фінансового стану і причин її небажаної зміни.

Проте, крім переоцінки інформативності фінансової звітності в ходу антикризового управління, більш глибокою проблемою, на думку Т.В. Сидоріна, Н.А. Кущий [3] є якісний зміст статей фінансової звітності, які використовуються в розрахунках. На думку дослідників, методологія бухгалтерського обліку в принципі не може повністю і адекватно відобразити фактичний стан справ підприємства.

З метою вирішення даної проблеми науковці пропонують використовувати в якості облікових механізмів системи похідних балансових звітів, інструментів бухгалтерського інжинірингу [2].

У зв'язку з цим слід погодитися з Аксьоновою Е.А, що пропонує в цілях отримання релевантної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень оперативного, тактичного і стратегічного характеру використовувати інструменти бухгалтерського інжинірингу у вигляді системи похідних балансових звітів [1]. Застосування інструментів бухгалтерського інжинірингу у вигляді системи похідних балансових звітів в антикризовому управлінні підприємства визначається: необхідністю ринкової оцінки власності в реорганізаційних процедурах; необхідність управління платоспроможністю підприємства на основі порівняння активів та зобов'язань за строками, розмірами, процентними ставками і ризикаминадходжень і витрачань грошових коштів; потребою в обліку впливу стратегічних чинників [3].

Отже, аналіз фінансової звітності має велике значення в оцінці фінансового стану підприємства при загрозі його банкрутства, яке, однак, не слід переоцінювати. Пріоритетне завдання в цьому випадку полягає в обґрунтуванні попередніх висновків про причини втрати платоспроможності. Що стосується оцінки можливості і доцільності реабілітації бізнесу, інформації, що міститься у звітних формах, недостатньо. Необхідно використовувати додаткові облікові механізми, зокрема інструменти бухгалтерського інжинірингу у вигляді системи похідних балансових звітів.

Список використаної літератури:

1. Аксенова Е.А Бухгалтерский инжиниринг в управлении ресурсами и экономикой предприятия. Российское предпринимательство. 2011. № 2. Вып. 2 (178). С. 107-112.

2. Сидорина Т.В. Использование системы производных балансовых отчетов в управлении. Труды Северо-Кавказского филиала Московского технического университета связи и информатики. Ростов н/Д: ПЦ «Университет» СКФ МТУСИ, 2012. 431 с.

3. Сидорина Т.В., Кущий Н.А. Совершенствование антикризисного финансового управления строительной компании на основе инструментов бухгалтерского инжиниринга. URL: http://ivdon.ru/uploads/article/pdf/R_86_Sidorina.pdf_2107.pdf

УДК 657.2.016.1

Безручук С.Л., к.е.н., доц.,
доцент кафедри обліку і аудиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

АНАЛІЗ ЗАГРОЗ БУХГАЛТЕРСЬКОГО АУТСОРСИНГУ

Для української економіки ринок є відносно новим та перспективним. Послугами з ведення бухгалтерського обліку зовнішніми суб'єктами все частіше користуються підприємці малого і середнього бізнесу та новостворені компанії. А враховуючи той факт, що в Україні в останні роки спостерігається позитивна динаміка кількості як малих, так і середніх підприємств, а також збільшення їх частки у загальній кількості підприємств, практика запровадження аутсорсингу, в т.ч. бухгалтерського, у сучасному бізнесі набуватиме все більшого поширення.

У світовій практиці аутсорсинг вважається ефективним інструментом ділового співробітництва, його розвиток ринку дозволяє компаніям спокійно займатися основною діяльністю, віддаючи формування податкової звітність та інші сегменти бухгалтерського обліку професіоналам. В розвинутих країнах послугами аутсорсерів у сфері ведення бухгалтерського обліку за оцінками користуються від 86 до 92 % підприємств малого та середнього бізнесу. Так в європейських країнах, відповідно до досліджень науковців, в сегменті малих компаній послугами бухгалтерських бюро користувалось близько 63 %, а в сегменті середніх і великих підприємств їх частка становила до 70 %.

Основним критерієм прийняття рішення щодо бухгалтерського аутсорсингу є оцінка його ефективності, яка повинна включати не лише порівняння власних витрат з вартістю пропозиції зовнішніх суб'єктів ведення бухгалтерського обліку, а й наявність внутрішніх сильних і слабких сторін на кожному з етапів використання даного інструменту, а також стратегічних можливостей і загроз.

Контент-аналіз напрацювань вітчизняних та зарубіжних науковців дозволивідентифікувати ключові аспекти, які характеризують аутсорсинг: 1) застосування принципу «постачання ззовні» до окремих бізнес-процесів (видів діяльності, функцій, операцій, завдань), які не є профільними (основними) для підприємства, але є функціонально необхідними для нього; 2) зовнішні виконавці – це компетентні фахівці (професійні компанії), які спеціалізуються на конкретній сфері діяльності (виконують отримані завдання краще, ніж компанія-замовник); 3) результатом такого «делегування» є підвищення ефективності та конкурентоспроможності підприємства за рахунок концентрації зусиль на його ключових видах діяльності та оптимізації всіх видів ресурсів (у т. ч. за рахунок ефекту скорочення витрат).

Ключовим критерієм для прийняття рішення про передачу тієї чи іншої функції на аутсорсинг виступає оцінка ефективності використання даного інструменту. При цьому, вона має враховувати як кількісну (оцінка зменшення витрат та збільшення прибутку підприємства), так і якісну складову (оцінка покращення якості продукції та зростання обсягів її реалізації, визначення резервів зростання обсягів виробництва та продажу продукції). Також доцільно підрахувати майбутні економічні вигоди, звернувши увагу на дійсні та можливі витрати. При цьому, мова йде не лише про економію всіх видів ресурсів, але й про уникнення різного роду ризиків, що є прихованими ресурсами на етапі

застосування аутсорсингових послуг. Разом з тим, рішення про використання бухгалтерського аутсорсингу повинно спиратись на безлічі позитивних переваг не лише в короткостроковій, але й в довгостроковій перспективі.

Кожна перевага може становити загрозу для підприємства при не врахуванні окремих ключових моментів використання бухгалтерського аутсорсингу, водночас і потенційні ризики його застосування в довгостроковій перспективі можуть стати перевагою. Зокрема, зниження ризику махінацій (аутсорсер не має доступу до майна і грошових коштів замовника) у довгостроковій перспективі має ризик збитків через низьку якість отримуваних послуг. При цьому, можливість оптимізувати податки (виконавець має досвід великої кількості клієнтів з різних сфер бізнесу) не враховує ризик відсутності індивідуального підходу до замовника. Зазначене зумовлює доцільність проведення SWOT-аналізу потенційних ризиків і переваг використання бухгалтерського аутсорсингу, причому як в короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі. Такий аналіз є більш ефективним, в порівнянні з простим використанням переваг і недоліків, і дозволить передбачити всі загрози і потенційні можливості на етапі планування використання або відмови від використання послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку.

І якщо окрема перевага (як приклад, ефективність контролю) має позитивне значення, то в довгостроковій перспективі (через організаційні проблеми) може перетворитись у недолік, зокрема, такий як розмивання відповідальності. Виділяємо наступні переваги, які в довгостроковій перспективі можуть стати загрозами:

1) скорочення витрат - збільшення витрат при можливому підвищенні ціни аутсорсинговим підприємством; нерентабельність угоди;

2) економія часу - організаційні проблеми; необхідність пошуку нового контрагента у зв’язку з загрозливою ситуацією (наприклад, ліквідацією (банкрутством) аутсорсингової компанії);

3) підвищення якості бухгалтерського обліку завдяки доступ до знань і досвіду іншої фірми (фірм) - зниження якості бухгалтерського обліку у зв’язку зі стандартизацією послуг аутсорсингової компанії; відсутність удосконалення облікових процедур; ризик збитків через низьку якість послуг;

4) зменшення ризиків, зокрема ризики штрафних санкцій за неправильно складену звітність чи несвоєчасне її подання - відсутність податкової оптимізації через не зацікавленість аутсорсингової компанії;

5) ефективність контролю - організаційні проблеми;

6) оптимізація оподаткування - відсутність індивідуального підходу;

7) адаптація до змін у економічному середовищі - не має зацікавленості в результатах діяльності клієнта.

Тому, при плануванні використання бухгалтерського аутсорсингу в діяльності підприємства слід задатись наступними питаннями: на якій термін планується використання, які переваги і недоліки виникають в довгостроковій і короткостроковій перспективі, і, нарешті, розробити алгоритм для посилення переваг і усунення недоліків.

Найближчим часом популярність бухгалтерського аутсорсингу як серед малого бізнесу, так і серед великих підприємств буде зростати, але для активного розвитку даного напряму в Україні мають бути створені сприятливі умови (стійка політична обстановка, стабільне оподаткування, врегульоване законодавство щодо всіх систем оподаткування). Він може бути процесом ефективним, проте має бути під постійним контролем.

УДК 339.1

Вагнер І.М., к.е.н.,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Університет банківської справи»

MEASURING BUSINESS CYCLES USING TREND ANALYSIS

Trend analysis is a technique employed by technical analyst in the financial industry to predict the future movements of a given asset. They employ historical data to determine the direction of the trend. The goal of this procedure is to identify attractive investment opportunities that are currently showing an upward trend; and of course, to identify downtrends too, so investors can get out before losing money.

Trend analysis tries to predict a trend, such as abull marketrun, and ride that trend until data suggests a trendreversal, such as a bull-to-bear market. Trend analysis is helpful because moving with trends, and not against them, will lead to profit for an investor.

By watching the general trends of the markets, a trader may be able to match purchases and sales of particular stocks, maximizing his or her potential for profits. At the same time, it is important to look at historical data in a larger context of conditions for the underlying company to understand if there are factors that may affect a stock's value irrespective of general market conditions or past performance. For example, a trader should look inside the financial conditions of the company, understand the market and technologies, and anticipate competitive pressures on the company within its sector. All of these tolls, as well as trend analysis, benefit a trader.

A trend is the general direction the market is taking during a specified period of time. Trends can be both upward and downward, relating to bullish and bearish markets, respectively. While there is no specified minimum amount of time required for a direction to be considered a trend, the longer the direction is maintained, the more notable the trend.

Trend analysis is the process of trying to look at current trends in order to predict future ones and is considered a form of comparative analysis. This can include attempting to determine whether a current market trend, such as gains in a particular market sector, is likely to continue, as well as whether a trend in one market area could result in a trend in another. Though an analysis may involve a large amount of data, there is no guarantee that the results will be correct.

There are three types of trend:

1. Uptrend. An uptrend orbull marketis when financial markets and assets – as with the broader economy level – move in the upward directions and keep increasing prices of the stock or the assets or even the size of the economy over the period of time. This is a time of booming where jobs get created, the economy moves into positive market and sentiments in the markets are favorable and the investment cycle has started.

2. Downtrend. A downtrend or bear market is when financial markets and assets prices – as with the broader economy level – move in the downward direction and

prices of the stock or the assets or even the size of the economy keeps on decreasing over the period of time. This is the time when companies shut down the operation or shrink the production due to a slump in the sales. Jobs are lost and asset prices start declining, sentiment in the market is not favorable for further investment, investors run for the safe haven of the investment.

3. Sideways / horizontal Trend. A sideways/horizontal trend means assets prices or share prices – as with the broader economy level – are not moving in any direction, they are moving sideways, up for some time then down for some time. The direction of the trend cannot be decided this is the trend were investors are worrying about their investment and government is trying to push the economy in the uptrend. Generally sideways or horizontal trend is considered risky because when sentiments will be turned against cannot be predicted hence investors try to keep away in such a situation.

Trend analysis involves the collection of information from multiple time periods and plotting the information on a horizontal line for further review. The intent of this analysis is to spot actionable patterns in the presented information. In business, trend analysis is typically used in two ways, which are as follows (table 1).

Ways of trend analysis	*Characteristics*
Revenue and cost analysis	Revenue and cost information from a company's income statement can be arranged on a trend line for multiple reporting periods and examined for trends and inconsistencies. For example, a sudden spike in expense in one period followed by a sharp decline in the next period can indicate that an expense was booked twice in the first month. Thus, trend analysis is quite useful for examining preliminary financial statements for inaccuracies, to see if adjustments should be made before the statements are released for general use.
Investment analysis	An investor can create a trend line of historical share prices, and use this information to predict future changes in the price of a stock. The trend line can be associated with other information for which a cause-and-effect relationship may exist, to see if the causal relationship can be used as a predictor of future stock prices. Trend analysis can also be used for the entire stock market, to detect signs of a impending change from a bull to a bear market, or the reverse.

When trend analysis is being used to predict the future, keep in mind that the factors formerly impacting a data point may no longer be doing so to the same extent. This means that an extrapolation of a historical time series will not necessarily yield a valid prediction of the future. Thus, a considerable amount of additional research should accompany trend analysis when using it to make predictions.

The trend is a friend, is a well-known quote in trader’s fraternity. The trader makes a good profit by following the trend. Trend analysis is a not an easy task it required eyes on details and understanding of the market dynamics.

The trend analysis in accounting can be used by management or the analyst to forecast the future financial statement. Following blindly trend can turn out to be dangerous if a proper analysis of the past event is not done.

UDC 657 343.1

Vasilev Presiyan, PhD Student
Scientific Advisor – Silviya Kostova, PhD, Associate professor
D. A. Tsenov Academy of Economics

COMPARATIVE CHARACTERISTICS OF ECONOMIC CRIME IN RUSSIA AND BULGARIA

Key words: *economic crimes, frauds, detection, control*

With the development of the economy and the legal system, a significant proportion of crime is taking another form, much more difficult to detect and requiring expertise in various fields. The examination of economic crimes in Bulgaria and Russia seeks to identify the competencies and capabilities of the authorities responsible for preventing and detecting this misconduct. From a legal point of view, there is no difference between the definitions of "crime" in the two countries or it is insignificant. The difference lies in its properties, which, according to Bulgarian law, are four - a socially dangerous act, guilt, criminality and attachment, while in the Russian Federation they are five, all listed together with the action. The latter defined as behavior, i.e. a conscious and voluntary act, which takes many forms, referring not only to physical impact, but also to psychological - sign, gesture, word. The main prerequisite for claiming responsibility and recognizing the act as a crime is fault.

There is also a difference in the grouping of types of crime. The Criminal Code of Russia lists the following - crimes against the individual, economic crimes, crimes against the state and others. In comparison with this code, the Bulgarian has defined the following categories of crimes - against property, against the Republic, against the financial, tax and social security systems, against marriage, family and youth, i.e. there are no precisely regulated economic crimes here. Nevertheless, crimes against the financial, tax and social security systems, as well as crimes against property, can take as such. This is because they include fraud, misappropriation, money laundering, misuse of funds, and concealment of compulsory social security contributions, which directly or indirectly have a negative impact on the economy. Therefore, it is imperative to monitor the dynamics of economic crime in both countries.

PricewaterhouseCoopers (PwC) Economic Crime Surveys in Russia and Bulgaria for the 2009-2018 period show more fraud in the first country, both globally and Bulgaria. The opposite is true of the results of economic crime in Bulgaria, for the studied period this type of crime. Assetsmisappropriation, corruption and bribery, cybercrime are the most common.

The basic methods by which fraud and economic crime revealed are also examined. These may include corporate controls, internal audit (rotation), risk analysis. The latter concern Russia, while technological solutions implemented in

Bulgaria in the fight against fraud and / or other economic crimes. Another part relies on real-time monitoring. Regardless of the ways (methods) with which economic crimes are uncovered, it is important for the organizations and the state that their losses occur. Loss assessment is a process related to determining not only material damage but also psychological and reputational (demotivation of staff, deterioration of relationships with clients and partners, etc.). Data from PwC surveys show that losses in the range of 100 thousand to less than $ 1 million are largest in Bulgaria, and in Russia for 2018, the prevailing losses are less than $ 100 thousand.

We could summarize the findings of our research as follows:

First. There are differences in the definition of crime in Russia and Bulgaria. They mainly expressed in the properties of the crime, because unlike the Bulgarian criminal law, in which there are four, in Russian there are five.
Second. Economic crimes in the Russian Federation are higher than those in Bulgaria and at the global level. The main types are asset misappropriation, corruption and bribery related to orders and deliveries. While in Bulgaria, the top three also include cybercrime. High rates are a sign of ineffective fighting and prevention of misconduct.
Third. The methods they use to detect economic crimes are clearly ineffective. Bulgaria mainly uses real-time monitoring, implementation of high-tech solutions, while in Russia data analysis, risk assessment, internal audit used, with corporate controls (security) and internal audit being the most commonly used.

In conclusion,it could say that economic crime is a serious problem area for both Bulgaria and Russia. Although the methods, tools and approaches used to combat them are being improved and rationalized, the number of crimes is not decreasing, but rather increasing (this mainly observed in the Russian Federation). Because it is a complex and dynamic area, the fight against economic crime is an ongoing, holistic process that coupled with the right measures and mechanisms to deal with them.

УДК 657.37.001.18

Воронко Р.М., д.е.н., доцент,
завідувач кафедри аудиту, аналізу та оподаткування
Воронко О.С., к.е.н., доцент,
доцент кафедри аудиту, аналізу та оподаткування
Львівський торговельно-економічний університет

ЗНАЧЕННЯ І МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ПРОГНОЗУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІПІДПРИЄМСТВА

Інформаційні потреби власників, інвесторів, кредиторів у нинішніх умовах суттєво відрізняються від тих, які були у недалекому минулому, оскільки їх цікавлять показники діяльності підприємства не тільки за минулі періоди, але й на найближчу перспективу. Отримати такі дані можна шляхом складання прогнозної фінансової звітності, яка включає три основні форми: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів. Доцільно зазначити, що якість інформації, поданої у такій звітності, багато в чому залежить від використовуваних для її складання методичних прийомів.

Прогнозування є дієвим засобом визначення перспективних напрямів діяльності, які пов’язані з витрачанням ресурсного потенціалу підприємства та забезпечує адекватну реакцію на зміни внутрішнього і зовнішнього середовища й запобігання небажаним подіям чи результатам. Разом з тим, потрібно зважувати на те, що нестабільні ринкові умови діяльності підприємства не можуть гарантувати абсолютну точність прогнозних показників фінансової звітності, хоча їх значення для прийняття управлінських рішень з метою забезпечення ефективного бізнесу у майбутньому є досить важливим.

Для стратегічного аналізу показників діяльності підприємства найважливішими є дві форми прогнозної фінансової звітності (баланс, звіт про фінансові результати), які дають змогу попередньо оцінити прогнозований фінансовий результат та визначити потреби у зовнішніх джерелах фінансування бізнесу на майбутні періоди.

При складанні прогнозного звіту про фінансові результати першочергове значення має планування величини доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Показники за іншими статтями звіту про фінансові результати розраховуються шляхом збільшення або зменшення відповідно до концепції складання прогнозу, або з використанням відсотка зростання (зменшення) обсягу реалізації продукції. Величина кінцевого фінансового результату (прибутку чи збитку), що залишається у розпорядженні підприємства, безпосередньо впливає на розмір власного капіталу у прогнозному балансі, статті якого також можуть розраховуватися з урахуванням майбутньої зміни розміру доходу від реалізації або індивідуально. Складність прогнозування різних статей активу і пасиву балансу пов’язана із різними підходами до визначення їх величини, що може призводити до порушення балансової рівності і вимагати додаткових коригувань.

Ряд науковців, досліджуючи процес підготовки прогнозної фінансової звітності, поділяють його на декілька окремих етапів [1, 3]. При цьому основними етапами у прогнозуванні показників фінансової звітності є: підготовка звіту про фінансові результати, складання звіту про рух грошових коштів, побудова бухгалтерського балансу, утворення додатково необхідних

фондів (капіталу), фінансування «зворотного живлення». Під «зворотним живленням» розуміється результат проведення дій з фінансування зростання активів, що впливає на звіт про фінансові результати і баланс. Отримані кошти з зовнішніх джерел для фінансування нових активів створюють додаткові витрати, які потрібно відобразити у звіті про фінансові результати та які зменшують початково спрогнозовані нерозподілені прибутки.

Процес прогнозування фінансової звітності передбачає узагальнення й оцінку фактичних її показників за минулий період (або декілька періодів) з подальшим моделюванням та врахуванням можливих варіантів розвитку подій, підприємницьких ризиків й чинників впливу на зміну фінансових показників. Тому методичні прийоми, що використовуються у прогнозуванні мають бути достатньо гнучкими і різноманітними, щоб можна було б гарантувати достатню якість цього процесу. Загальні закономірності розвитку подій можуть бути встановлені як шляхом застосування простих методів економічного аналізу так і з використанням статистичних та економіко-математичних прийомів для побудови різних моделей, що дозволяють виразити майбутнє фінансове становище підприємства.

Методи, які застосовуються у процесі прогнозування фінансової звітності, передбачають використання формалізованих або інтуїтивних підходів і відрізняються точністю, порядком отримання результатів, трудомісткістю операцій та набором вхідних даних. Загальну сукупність методів прогнозування фінансової звітності розділяють на три групи: моделювання, експертні оцінки екстраполяція.

Прийоми сітьового, структурного, матричного та іншого моделювання дають змогу отримувати прогнозні фінансові показники шляхом використання різних моделей.

Методи експертних оцінок належать до неформалізованих методів і застосовуються у тих випадках, коли неможливо врахувати вплив багатьох факторів через значну складність об’єктів прогнозування. Коли формалізовані методи прогнозування застосувати неможливо, доводиться вдаватися до знань і досвідуекспертів [2].

Методи екстраполяції (рухомих середніх, найменших квадратів, експоненційного згладжування тощо) є досить розповсюдженими і ґрунтуються на статистично досліджених закономірностях зміни окремих кількісних характеристик об’єкта.

На нашу думку, в окремих випадках доцільно використовувати метод регулювання статей прогнозної фінансової звітності, коли їхня величина розраховується з урахуванням прийнятих стратегічних управлінських рішень. Загалом, для прогнозування показників фінансової звітності, потрібно обирати такий метод, який максимально враховує особливості функціонування підприємства та характер впливу на них внутрішнього і зовнішнього середовища.

Список використаної літератури:

1. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / Г.В. Митрофанов, Г.О. Кравченко, Н.С. Барабаш та ін.; за ред. проф. Г.В. Митрофанова. К.: КНЕУ, 2002. 301с.

2. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / А.І. Склабінська, С.А. Дражниця, Л.Д. Федорук ; ред. М. П. Войнаренко. Львів : Новий світ-2000, 2013. 342с.

3. Брігхем Є.Ф. Основи фінансового менеджменту / Є.Ф. Брігхем. Пер. з англ. К.: Молодь, 1997. – 1000 с.

УДК 330.322:330.342

Єльнікова Ю.В., к.е.н.,
асистент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування
Булавінова Н.О., аспірант
Науковий керівник – Макаренко І.О., д.е.н., доцент
Сумський державний університет

КРИТЕРІЇ ІНВЕСТИЦІЙНОГО АНАЛІЗУ ЗВІТНОСТІ ЗІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ КОМПАНІЙ

Інтеграція зусиль світового співтовариства у сфері відповідального інвестування (ВІ) обумовлена потребою у мобілізації та ефективному використанні значних фінансових ресурсів різного виду та походження для підтримки країн, що розвиваються, на шляху до сталого розвитку та досягнення Цілей сталого розвитку (ЦСР). На найвищому організаційному рівні вона відбувається в рамках форумів для фінансування розвитку (FfD forum) та ЦСР, які проводилися щорічно у 2016-2018 рр. Загальновизнані 17 ЦСР потребують транспонування у діяльність компаній, їх стратегію ведення діяльності та бізнес-процеси, що заразом створює нові підходи для проведення інвестиційного аналізу (скринінгу) при відборі об'єктів інвестування, такі як: врахування компанією ризиків зміни клімату, дотримання етичних принципів та належних умов праці, орієнтація на гендерну різноманітність та розвиток персоналу та ін. Вказані ЦСР створюють основу для складання і подання компаніями звітності зі сталого розвитку. У ній відображається не лише фінансова ефективність компаній (об'єкт аналізу у традиційному інвестуванні), але й здатність генерувати цінність у інших вимірах (екологічному, соціальному, економічному, етичному) згідно з зазначеними підходами.

Сама звітність зі сталого розвитку при цьому виступає підґрунтям для проведення відповідального інвестиційного аналізу компаній для прийняття більш виважених та обґрунтованих інвестиційних рішень на основі ESG – критеріїв (Environmental, Social, Governance) та їх модифікацій. Їх появу в інвестиційному аналізі асоціюють з переходом у 2006 р. від негативного скринінгу та стратегій виключення до інклюзивного відбору об'єктів інвестування та впровадженням вказаного терміну Принципами відповідального інвестування ООН.

Дослідження концепції ВІ як прикладного інструментарію теорії прийняття інвестиційних рішень лежить у межах більш широкого поняття – фінансів сталого розвитку як концепції, яка описує цілі, суб'єкти, об'єкти інвестицій, способи формування і використання інвестиційних ресурсів, прийоми, методи і технології прийняття інвестиційних рішень у економіці сталого розвитку чи у циркулярній економіці. Така широка концепція визначається з використанням ESG – критеріїв (інтегрування ESG критеріїв у фінансові рішення; фінанси, що стимулюють сталий економічний, екологічний та соціальний розвиток (EU High-Level Expert Group on Sustainable Finance). Разом з тим, перелік критеріїв відповідального аналізу звітності зі сталого

розвитку компаній постійно розширюється. А самі ESG – критерії трансформуються у EGSEE - критерії (Economic, Governance, Social, Ethical, and Environmental, де крім екологічних, соціальних та управлінських критеріїв інвестори використовують для аналізу звітності зі сталого розвитку компаній. Іншим варіантом модифікації ESG – критеріїв виступають ESG/SDG критерії, які інтегрують до інвестиційного аналізу ЦСР.

Разом з тим, описовий характер наведеного визначення та відсутність чітких академічних дефініцій пояснюється відсутністю єдиних підходів до розуміння та аналізу ВІ, зелених, кліматичних, імпакт – інвестицій, їх ролі на рівні фінансових систем, ролей учасників фінансової системи в цілому та інвестиційного ланцюга зокрема, рівня фінансової ефективності та превалюючого типу звітності, що аналізується інвесторами (UNEP, 2016). Еволюційність розвитку механізмів ВІ (від традиційного до ESG, табл. 1) дають змогу визначити роль звітності у кожному з них, призначеної для здійснення інвестиційного аналізу: від окремих соціальних чи екологічних індикаторів у річній звітності компаній – до комплексних звітів зі сталого розвитку.

Таблиця 1. Інвестиційні механізми за типами фінансової системи та сукупністю критеріїв, складено авторами

Інвестиційний механізм	*Тип фінансової системи*	*Фінансова ефекти-вність*	*ESG – критерії*	*Звітність*
Традиційний	Традиційні фінанси	+	–	Фінансова
Соціально відповідальне інвестування	Соціальні фінанси	–	Критерії негативного скринінгу	Розкриття додаткових соціальних чи екологічних показників в межах традиційних форматів звітності
«Зелені» інвестиції	Кліматичні, «зелені» фінанси	–	Е-критерії	Окрема екологічна звітність
Імпакт – інвестування	Змішані фінанси	+/–	Е або S, E,S критерії	Окрема екологічна чи соціальна звітність
ESG – інвестування	Фінанси сталого розвитку	+	ЦСР, EGSEE	Комплексна звітність зі сталого розвитку, інтегрована звітність

Традиційно вважається, що реалізація механізму ВІ у тій чи іншій формі (соціальні, зелені інвестиції, імпакт-інвестиції), супроводжується зниження (іноді суттєвим, до повної втрати) фінансової ефективності інвестицій, яка максимізується при здійсненні інвестицій у традиційній формі.Реалізація механізму імпакт-інвестування передбачає досягнення поряд з соціальними чи екологічними критеріями (або замість них) і фінансової ефективності інвестицій з чітко визначеним впливом, у той час як сталі інвестиції (інвестиції з урахуванням ESG – критеріїв)максимізують обидві змінні – і фінансову ефективність і виконання відповідних додаткових критерії сталого розвитку. Зазначені особливості виступають на сьогодні наріжним каменем при здійсненні інвестиційного аналізу на основі звітності зі сталого розвитку комп

УДК 657

Жиглей І.В., д.е.н., професор,
професор кафедри обліку і аудиту
Коцюбинська Є.Б., к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів та кредиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗНИЖЕННЯ РІВНЯ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

Сучасні вчені фактично сходяться в трактуванні невизначеності стосовно економіки: невизначеність трактується як стан, пов'язаний із відсутністю, неповнотою, недостатністю і асиметрією інформації про об'єкт, процес, явище, відносно якого приймається рішення, а також з обмеженими здібностями людини в зборі та переробці інформації, з постійною мінливістю цієї інформації.

Умовами невизначеності вважається ситуація, коли результати прийнятих рішень невідомі. Невизначеність поділяється на стохастичну (є інформація про розподіл ймовірності на множині результатів), поведінкову (є інформація про вплив на результати поведінки учасників), природну (є інформація тільки про можливі результати і відсутня про зв'язок між рішеннями і результатами) і апріорну (немає інформації і про можливі результати).

Отже, в стані невизначеності проблематично прогнозувати майбутнє на тривалий термін, а значить, фактично нереально здійснювати ефективне стратегічне довгострокове планування і приймати рішення на підставі діагностики економічного потенціалу господарюючого суб'єкта.

Невизначеність небезпечна, оскільки призводить до ослаблення економічної активності, яка, в свою чергу, підвищує рівень невизначеності. У стані невизначеності бізнес, як правило, йде на мінімізацію інвестицій, урізання кількості робочих місць і на відмову від створення нових, по суті, найчастіше іммобілізує грошові кошти, намагаючись накопичувати їх на рахунках. Так, основними факторами, що стримують ділову активність українських суб'єктів господарювання, слід визнати: сукупність ризиків і загроз; невизначеність економічної і політичної ситуації; недостатня кількість грошових ресурсів; низький попит на продукцію підприємств як усередині держави, так і на зовнішніх ринках; висока конкуренція з боку іноземних підприємств; зношеність основного устаткування; недостатність коштів на модернізацію та інновації; залежність від умов постачальників позикових коштів.

Особливої актуальності в епоху інформаційних технологій набуває інформаційний фактор, який може певною мірою зменшити ступінь невизначеності. Обмеженість пізнання світу компенсується широкими можливостями отримання та переробки інформації для прийняття рішень, наявністю передових обчислювальних технологій, безліччю періодичних видань, розвиненою мережею телекомунікацій. Все це дозволяє таким чинос організувати обліковий процес, щоб одержати оперативну, повну, достовірну інформацію з метою формування різних форм звітності. В той же час, слід констатувати достатньо низький рівень прозорості звітності українських підприємств. Проте використання у світовій практиці безлічі показників для

оцінки користувачами звітності економічних вигід серйозно ускладнює процедури відбору максимально інформативних ключових індикаторів, які б задовольняли специфічні інтереси користувачів звітності вітчизняних підприємств.

Розвиток інформаційно-комп'ютерних технологій, поява електронних ринків і можливість використання джерел фінансової інформації, які працюють в режимі реального часу, призвели до різкого збільшення потоку інформації і появи ще більших складнощів в її відборі для прийняття рішень.

Сьогодні інформаційний взаємозв'язок між суб'єктами економіки стає винятково важливим в умовах ескалації політичної і соціальної напруженості та збільшення інформаційного шуму. Саме чіткість і ясність обліково-інформаційних повідомлень стає об'єктивним фактором прогнозованості подальших дій і наслідків прийнять ділових рішень.

В умовах невизначеності економіки моделювання облікової підсистеми повинно включати: 1) розробку теоретичних аспектів герменевтики обліку в частині апперцепції та інтерпретації облікової інформації користувачами; 2) розробку методики оцінки якості облікової інформації як суб'єктивного ресурсу інформаційної економіки в умовах невизначеності; 3) виявлення перешкод дослідженням теоретичних аспектів системи інформаційного забезпечення управління та визначення шляхів їх усунення; 4) розробку методик виявлення та знищення комунікативних бар'єрів при функціонуванні системи бухгалтерського обліку як основного джерела інформаційного забезпечення управління, оскільки на сучасному етапі однією з істотних проблем є значна втрата часу (непродуктивного характеру) в ході комунікаційного взаємодії; 5) вдосконалення методики оцінки якості обліково-аналітичної інформації внутрішньої бухгалтерської управлінської звітності; 6) розмежування і аналіз семантичного та прагматичного вимірювань різних форм звітності як джерела забезпечення управління якісною інформацією в умовах невизначеності економіки.

Зокрема, показники фінансової звітності не задовольняють запитів всіх заінтересованих осіб, не надають комплексної інформації про діяльність та перспективи розвитку суб’єктів господарювання, і, в відповідно, рішення заінтересовані особи приймають в умовах значної невизначеності.

Інтегрована звітність, яка активно пропагується протягом останніх 6 років, здатна знизити рівень невизначеності в прийнятті рішень заінтересованими особами, оскільки повинна розкривати інформацію про діяльність компаній в розрізі 6 видів капіталу: фінансового, виробничого, інтелектуального, людського, природного і соціально-репутаційного. Проте, основною проблемою, яка стоїть на шляху до формування інтегрованої звітності, яка б відповідала одноіменному міжнародному стандарту, є відсутність єдиного підходу до оцінки окремих видів капіталу, у зв’язку з чим досі більшість звітів нагадують компіляцію фінансової та нефінансової звітності, а дані щодо оцінки різних видів капіталу носять або описовий характер, або ж визначаються у певній грошовій сумі, але за різними методиками, що робить таку звітність непорівнянною. Відповідно, аналіз такої звітності, метою якого є визначення рівня невизначеності для прийняття рішення, залежить переважно від кваліфікації та компетентності суб’єкта оцінки.

УДК 657.1

Забродська І.В., магістрант
Науковий керівник – Поліщук І.Р., к.е.н, доцент
Державний університет «Житомирська політехніка»

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЯК ОСНОВИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЛЯ СИСТЕМИ ЗБАЛАНСОВАНИХ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ

За результатами дослідження і аналізу теорії, що стосується змісту поняття управлінського обліку і звітності можна сказати, що у даних термінів багатий історичний шлях. У науковій літературі не склалося однозначної думки з приводу визначень управлінського обліку і звітності. На наш погляд управлінський облік являє собою інтегровану внутрігосподарську інформаційну систему поточного спостереження і контролю як за окремими господарськими операціями в ході їх безпосереднього здійснення, так і за всією фінансово-виробничою діяльністю, з метою інформаційно-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень менеджерами усіх рівнів для досягнення оперативних, тактичних і стратегічних цілей.

Управлінська звітність – це згрупована обліково-аналітична інформація у вигляді облікових і розрахункових показників, складена за внутрішньофірмовими формами і призначена для внутрішніх користувачів з метою прийняття управлінських рішень поточного і стратегічного характеру.

Успішний аналіз, подальше виконання прийнятих рішень, ефективність функціонування компанії – усе це і не лише є складовими успіху підприємства в подальшому. Метою організації управлінського обліку є складання в необхідні терміни і в необхідних обсягах управлінської звітності.

Процес формування управлінської звітності – це результат зведення інформації з системи управлінського обліку. Оскільки управлінська звітність, у вигляді згрупованих облікових показників, використовується фахівцями підприємства, найчастіше керівництвом, для прийняття управлінських рішень, то управлінський облік повинен бути організований так, щоб ефективно складати та подавати управлінську звітність.

Управлінська звітність – це внутрішня звітність організації, яка будується на основі даних управлінського обліку для керівництва організацією. Отже, вимоги до управлінської звітності не обов’язково повинні відповідати положенням нормативних стандартів, але можуть з ними частково збігатися, якщо це задовольняє цілям складання відповідної управлінської звітності.

Характеристика основних принципів формування управлінської звітності представлена в таблиці 1.

Отже, принципам складання та подання внутрішньої бухгалтерської звітності допоможе забезпечити можливість більш детального і ґрунтовного вивчення фінансового стану підприємства і, безсумнівно, матиме позитивний вплив на ефективність прийнятих управлінських рішень.

Таблиця 1. Характеристика основних принципів формування управлінської звітності

Принципи формування управлінської звітності	*Характеристика*
Подання даних у формі порівняння (аналітична)	Історичні, поточні та прогнозні відомості необхідні для аналізу
Відповідність управлінським завданням (адресність і достатність), зрозумілість	Істотна для управління інформація
Достовірність і точність	Відповідність звітних облікових даних при дотриманні норм ведення управлінського обліку
Своєчасність (оперативність) уявлення, частота звітності	Актуальність інформації (представлятися в терміни, достатні для прийняття і здійснення управлінських рішень щодо запобігання (зниження) негативних наслідків господарських процесів)
Зв'язок з обов'язковими формами звітності	Показники управлінської звітності за певними алгоритмами можуть бути отримані з фінансової звітності.
Гнучкість	Інформація повинна відповідати мінливим управлінських ситуацій
Ініціативність	Центри відповідальності повинні мати можливість формулювати свої пропозиції щодо вдосконалення звітності
Значна зворотний зв'язок	Керівники повинні ранжувати свої цілі за ступенем їх пріоритетності та повідомляти про це особам, що складають звітність
Корисність	Звітність привертає увагу менеджерів в області ризику і дозволяє оцінювати їх роботу
Достатня економічність	Ефект від використання звітності повинен перевищувати витрати на її підготовку
Одноманітність	Якщо не відбувається змін у характері діяльності організації, система звітності повинна давати однакову інформацію

Таким чином, вимоги до управлінської звітності визначаються її спрямованістю на внутрішніх користувачів (менеджерів організації) і поділяються на наступні групи.

Вимоги до змісту форм звітності:

– кількість і склад ознак, за якими розкривається інформація про витрати на продаж (місця виникнення витрат, статті витрат, види діяльності, товари і т.п.);

– узагальнення показників за кожною ознакою (кількість і характеристика місць виникнення витрат, статей витрат, видів діяльності, товарів, за якими інформація може надаватися загальною сумою);

2. Вимоги до періодичності подання форм звітності:

– за рівнями управління;

– за терміновістю досягнення цілей управління.

Сформульовані характеристики дозволяють адаптувати обліково-аналітичну систему підприємства до вирішення управлінських завдань, поставлених на найближчу і віддалену перспективу з метою забезпечення стабільності та ефективності діяльності компанії і чіткої розробки системи внутрішнього контролю.

УДК 657.471

Забродський В.Г., магістрант
Науковий керівник – Городиський М.П., к.е.н., доцент
Державний університет«Житомирська політехніка»

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЗБУТОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ОСНОВІ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Для визначення перспектив подальшого безперервного розвитку підприємства слід визначати позитивний і негативний вплив понесених продуктивних і непродуктивних витрат на збут на фінансові результати. Відсутність інформації про продуктивність витрат на збут у фінансовій звітності не дозволяє управляти прибутком відповідно до стратегії розвитку підприємства.

У фінансовій звітності, зокрема, у Звіті про фінансові результати (Звітпро сукупний дохід) ф. № 2 відображається загальний розмір витрат на збут без деталізації за складовими, тому відсутнє обґрунтування доцільності фактичних збутових витрат та їх співвідношення із плановим розміром відповідно до маркетингової стратегії підприємства. В сучасних умовах саме інтегрована звітність є інформаційною базою для управління підприємством відповідно до обраної стратегії, тому вона повинна обов'язково містити аналітичні показники щодо витрат на збут для прийняття управлінських рішень щодо маркетингової політики.

Основними видами витрат на збут відповідно до чинного законодавства є витрати на оплату праці і відрахування на соціальні заходи персоналу, задіяному у збуті товарів; витрати на маркетинг та рекламу; витрати на відрядження працівників відділу збуту; витрати на оренду основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів,задіяних у збуті товарів; амортизація основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів, що забезпечують збут товарів; витрати на тару; витрати на транспортування; страхування; податки та збори тощо.

В нормативно-правових документах та науковій літературі відсутній єдиний підхід до класифікації витрат на збут, що спричиняє відсутність інформаційного забезпечення управління витратами на збут і фінансовими результатами в цілому.

Вважаємо за доцільне застосовувати класифікацію витрат на збут за наступними ознаками: залежно від ступеня впливу обсягів реалізації на рівень витрат; за економічними елементами; за доцільністю витрачання; за календарними періодами.

Залежно від ступеня впливу обсягів реалізації на рівень витрат слід виділити змінні та постійні витрати на збут. Змінні витрати на збут – це витрати, абсолютна величина яких зростає зі збільшенням обсягу реалізації продукції і зменшується з його зниженням. Постійні витрати на збут – це витрати, абсолютна величина яких зі збільшенням (зменшенням) обсягу реалізації продукції істотно не змінюється.

За економічними елементами витрати на збут слід розглядати в розрізі матеріальних витрат, витрат на оплату праці, витрат на соціальне страхування, амортизації, інших витрат.

За доцільністю витрачання слід виділяти продуктивні і непродуктивні витрати на збут. Так, продуктивними є планові витрати на збут, а непродуктивними – додаткові незаплановані та форс-мажорні витрати на збут.

За календарними періодами можна виділити поточні витрати на збут (виникають щомісяця, мають систематичний характер), довгострокові (можуть бути розподілені між декількома звітними періодами) і разові (витрати на збут мають несистематичний характер, можуть не повторюватися).

Розкриття запропонованої класифікації витрат на збут в інтегрованій звітності формує інформаційну базу для обчислення показників ефективності збутової діяльності:

1) структура витрат на збут за запропонованою класифікацією; визначення найбільшого і найменшого економічного елементу у структурі витрат на збут; співвідношення змінних і постійних витрат на збут тощо;

2) питома вага витрат на збут у загальній сумі витрат підприємства;

3) темпи зростання витрат на збут і темпи зростання чистого доходу;

4) показники, що безпосередньо характеризують ефективність збутової діяльності (чистий дохід, фінансовий результат від операційної діяльності, розмір понесених витрат на збут у звітному періоді, що є недостатньо обґрунтованими; питома вага непродуктивних витрат на збут у загальній сумі фактичних витрат на збут та їх вплив на кінцевий фінансовий результат, виконання планів щодо реалізації продукції);

5) порівняння планових і фактичних показників щодо відображення довгострокових витрат на збут в бухгалтерському обліку і звітності відповідно до фактичного виконання договорів у відповідних звітних періодах.

У інтегрованій звітності слід розкрити маркетингову стратегію, що застосовує підприємство відповідно до наявних конкурентних переваг. Це може бути стратегія цінового лідерства, диференціації або фокусування. Стратегія цінового лідерства базується на економії витрат при виготовленні масової стандартизованої продукції. Стратегія диференціації передбачає створення унікальних продуктів, на який сформовано достатній попит споживачів. Стратегія фокусування передбачає спеціалізацію на певну цільову групу споживачів або сегмент географічного регіону. Саме вибір маркетингової стратегії визначає розмір витрат на збут і темпи їх змін.

Розкриття в інтегрованій звітності інформації про розмір і структуру витрат на збут в аналітичних розрізах (залежно від ступеня впливу обсягів реалізації на рівень витрат; за економічними елементами; за доцільністю витрачання; за календарними періодами) дозволить визначити ефективність роботи відділу збуту, виявити рівень непродуктивних витрат та досягти бажаного фінансового результату в майбутніх звітних періодах.

Перспективами подальших досліджень є розробка елементів облікової політики щодо витрат на збут, що слід передбачити у Положенні про облікову політику.

УДК 657.05:005.53(043.3)

Калабухова С.В.,к.е.н., професор,
професор кафедри обліку в кредитних і
бюджетних установах та економічного аналізу
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана»

АНАЛІЗ СТВОРЕННЯ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВАМИ ЗА ІНФОРМАЦІЄЮ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

В умовах глобалізації та євроінтеграції вітчизняних підприємств відкриваються нові можливості залучення фінансових ресурсів міжнародних постачальників капіталу. З метою залучення фінансових ресурсів суб'єктами господарювання вкрай важливим є не тільки надання постачальникам фінансового капіталу інформації про фінансовий стан та результати діяльності, але й надання інформації про якість діяльності підприємства всім зацікавленим сторонам бізнесу для посилення їх впевненості щодо збереження інвестованих капіталів. Відтак, в міжнародній практиці вітається розкриття інформації про діяльність підприємства за допомогою інтегрованої звітності.

Перший підхід до формування інтегрованої звітності базується на розробленому Міжнародною радою з інтегрованої звітності (International Integrated Reporting Council, IIRC) міжнародному стандарті «Інтегрована звітність», у якому відзначається, що основна мета інтегрованого звіту – пояснити постачальникам фінансового капіталу, як організація створює вартість протягом довгого часу; підкреслюється, що вартість, створювана організацією протягом довгого часу, виявляється в збільшенні, зменшенні або трансформації капіталу в результаті комерційної діяльності організації. Втім, запропонована IIRC концептуальна основа інтегрованої звітності не надає конкретного переліку індикаторів створення вартості, що повинні оприлюднюватись суб'єктами господарювання.

Другий підхід базується на розроблених згідно Глобальної ініціативи щодо звітності (Global Reporting Initiative, GRI) міжнародних стандартах звітності зі сталого розвитку, яка охоплює одночасно економічні, екологічні та соціальні аспекти діяльності організації. Про розкриття інформації щодо створення вартості протягом тривалого періоду йдеться у стандарті GRI 201 «EconomicPerformance». Зокрема, відзначається, що для розкриття економічних аспектів використовуються дані фінансової звітності, складеної за IFRS та яка вже пройшла аудиторську перевірку; зазначається, що створена пряма економічна цінність розкривається через інформацію про доходи, визначені як сума чистих продажів, доходів від фінансових інвестицій та продажу основних засобів і нематеріальних активів; розподілена економічна цінність розкривається через інформацію про матеріальні затрати, виплати працівникам, виплати постачальникам капіталу, виплати державі та інвестиції в громаду; збережена економічна цінність визначається як різниця між створеною економічною цінністю та розподіленою економічною цінністю.

Процедуру аналізу створення вартості підприємством за інформацією інтегрованої звітності запропоновано у табл.1.

Таблиця 1. Процедура аналізу створення вартості підприємством протягом останніх п'яти років

Показники	***Аналітичні операції:***					
	1. Побудова рядів динаміки ключових показників створення вартості					*2. Визначення середнього щорічного прогресу розвитку в рядах динаміки,* $\overline{T_X} = \sqrt[4]{x_4 / x_0}$
	Звіт. період	Попер. період	2 роки назад	3 роки назад	4 роки назад	
x_i	*4*	*3*	*2*	*1*	*0*	
1. Створена цінність, у т.ч.:	*285098*	*234018*	*236350*	*296458*	*490024*	$\overline{T_X} = \sqrt[4]{285098/490024} = \sqrt[4]{0{,}5818} =$ *0,8734 або 87,34%* $\overline{T_X}$ *<100%, немає прогресу розвитку у створенні цінності*
- чистий дохід від реалізації	259205	232312	250516	294354	494762	
- доходи від фінансових інвестицій	10008	0	2000	0	0	
- доходи від реалізації основних засобів та нематеріальних активів	15885	1706	(16166)	2104	(4738)	
2. Розподілена цінність, у т.ч.:	*247390*	*227657*	*252992*	*276893*	*424843*	$\overline{T_X} = \sqrt[4]{247390/424843} = \sqrt[4]{0{,}5823} =$ *0,8735 або 87,32%* $\overline{T_X}$ *<100%, є прогрес розвитку у розподіленні цінності*
- матеріальні затрати	83316	92858	108047	105179	247589	
- виплати працівникам	152820	128348	142047	170912	177254	
- виплати власникам дивідендів	0	0	0	0	0	
- виплати кредиторам відсотків	0	0	0	0	0	
- виплати державі податків	1128	962	1917	802	0	
- інвестиції в місцеву громаду та інфраструктуру	10126	5489	981	0	0	
3 Збережена цінність (п.1 - п.2)	***37708***	***6361***	***(16642)***	***19565***	***65181***	$\overline{T_X} = \sqrt[4]{37708/65181} = \sqrt[4]{0{,}5785} =$ *0,8721 або 87,21%* $\overline{T_X}$ *<100%, немає прогресу розвитку у збереженні цінності*
Висновки: *підприємство немає щорічного прогресу розвитку у створенні вартості бізнесу та збереженні капіталу*						

Джерело: розроблено автором

До основного аналітичного інструменту, що формує розуміння постачальниками фінансового капіталу та іншими зацікавленими сторонами процесу, як підприємство створює вартість протягом довгого часу, пропонується віднести динамічний аналіз. Запропонована процедура динамічного аналізу створення вартості підприємством протягом останніх 5 років, що базується на інформації інтегрованої звітності, уможливлює моніторинг ключових показників створення цінності, забезпечує більш стійке уявлення про "здоров'я" бізнесу підприємства, формує розуміння тенденції збереження капіталу у осяжному майбутньому, посилює або нівелює довіру інвесторів і стейкхолдерів до суб'єкта господарювання.

УДК 657.1

Лоскоріх Г.Л., аспірант
Борович А., магістрант
Науковий керівник – Лаговська О.А., д.е.н., професор
Державний університет «Житомирська політехніка»

ВИМОГИ ДО БУХГАЛТЕРА ЯК ОСНОВНОГО СУБ'ЄКТА ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ НА ІТ-ПІДПРИЄМСТВІ

З січня по липень 2018 роки кількість фахівців в сфері ІТ зросла на 2913 осіб (5,8%) в топ-50 і на 2252 (5,8%) в топ-25 в порівнянні з другим півріччям 2017 року. Темпи зростання топ-25 майже такі ж, що і в першому півріччі 2017 року – 5,8% проти 6,2% [3].

Бухгалтерські послуги для ІТ-сфери актуальні, оскільки можливості цих послуг безмежні в буквальному сенсі. У 2017 році в Києві представники платіжної системи Payoneer заявили, що Україна займає 6 місце в світі в сфері ІТ-послуг [1].

Стрімкий розвиток ІТ-технологій в Україні зумовлює необхідність приділення значної уваги управлінню діяльністю підприємств цієї сфери, зокрема і щодо організації та ведення бухгалтерського обліку. Адже від оперативності подання звітності залежить якість рішень, які приймає управлінський персонал. Позитивні і негативні показники у звітності впливають на рішення значної кількості суб'єктів. На результати звертають увагу інвестори, які вкладають грошові кошти в ці підприємства. Саме тому керівництво ІТ-підприємств зацікавлене в підборі висококваліфікованих облікових працівників.

Проаналізувавши оголошення щодо пошуку облікового персоналу для ведення бухгалтерського обліку на підприємствах в сфері ІТ, можемо констатувати високі вимоги, які висуваються на сучасному етапі до претендентів на дану посаду. Це не тільки досвід роботи саме в цій сфері, але й володіння знаннями щодо специфіки надання ІТ-послуг та створення ІТ-продукту, термінологією, професійним сленгом.

До типових помилок, які допускають бухгалтери з недостатнім досвідом роботи в сфері ІТ, можемо віднести:

– неправильний облік нематеріальних активів;

– незадокументований облік витрат ІТ-підприємства;

– замість обліку та оподаткування доходів від надання інтелектуальної власності, облік доходів від продажів програмних продуктів [2].

Крім того, слід зазначити, що виконання обов'язків ведення бухгалтерського обліку на підприємствах в сфері ІТ також певним чином

впливає на бухгалтера, модулюючи його звички та певні навики в роботі, серед яких до основних віднесемо:

1. Прагнення максимального переходу на електронний документообіг. Бухгалтер в силу специфіки діяльності ІТ-підприємства, чий облік він веде, буде прагнути до зменшення паперових документів. Як правило, це досягається шляхом:

– визнання електронної переписки доказом досягнутих цілей (що закріплюється в договорі між контрагентами);

– погодження та підписання первинних документів з контрагентами в електронному вигляді.

Звичайно, що наведені кроки висувають певні вимоги і до контрагентів ІТ-підприємства (зокрема, наявність електронного цифрового підпису), проте на умовах постійної співпраці вони самі прагнуть до відповідності ним.

2. Прагнення до спрощення бізнес-процесів за рахунок використання сучасного програмного забезпечення. Враховуючи наявність значного досвіду в сфері автоматизації та маючи чіткі вимоги від бухгалтера, працівники ІТ-підприємства швидко здійснять підбір програмного продукту для ведення обліку, налаштують його роботу з іншими програмними продуктами, з яких відбувається експорт/імпорт даних. Крім того, вони можуть налаштувати процес (наприклад, щодо виставлення рахунків) таким чином, що участь бухгалтера буде не потрібною.

3. Широке використання «хмарних» технологій. Причому це стосується не тільки спеціального бухгалтерського програмного забезпечення, але й звичайних документів, наприклад використання Google-документів. Представлення результатів розрахунків або структурування інформації на вимогу керівництва за допомогою зведеної таблиці за відповідним посиланням дозволяє бухгалтерам не відриватися від своїх обов’язків для того, щоб надати відповідь управлінському персоналу.

Враховуючи специфіку діяльності ІТ-підприємств, більшість їх керівників вибирає для виконання облікових функцій аутсорсингові компанії. Проте і до їх вибору також необхідно ретельно підходити для того, щоб бути впевненим, що бухгалтерський облік вестимуть на високому рівні.

Список використаної літератури:

1. Бухгалтерские услуги для IT-сферы. URL: https://fops.biz.ua/dlya-predprenimatelya/buxgalterskie-uslugi-dlya-it-sfery/

2. Как выбрать бухгалтера в IT компанию. URL: https://www.juridicheskij-supermarket.ua/page_nalogi-buhgalter-it.html

3. Яровая М. Топ-50 крупнейших IT-компаний Украины за июль 2018: у лидеров более 5000 сотрудников. Рынок труда. URL: https://ain.ua/2018/07/30/top-50-it-kompanij/

УДК 657.6

Любенко А.М., д.е.н., доцент,
професор кафедри обліку і оподаткування
ЛННІ ДВНЗ «Університет банківської справи»
Карпачова О.В., аспірант
ДВНЗ «Університет банківської справи»

ОСНОВНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ

Завжди актуальною проблемою був швидкий аналіз діяльності будь-якого підприємства. Це питання є вагомим для управлінського персоналу, інвесторів, регуляторних органів, тощо. Одним з інструментів вирішення цього питання став звіт про управління, який зобов'язані складати та оприлюднювати великі та середні українські підприємства відповідно до Закону України № 2164 - VIIIвід 05.10.2017 р., Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень.

Під звітом про управління слід розуміти документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності. Тобто, в даному звіті повинна бути зібрана головна інформація для аналізу підприємства. Доречі, середні підприємства мають право не відображати у звіті про управління нефінансову інформацію.

Враховуючи, що звіт про управління оприлюднюється разом із фінансовою звітністю, то і відповідальність за своєчасне та у повному обсязі подання та оприлюднення даного звіту несе посадова особа, яка здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

Такий звіт складається у довільній формі, але Наказом Міністерства фінансів України № 982 від 07 грудня 2018 р. «Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління» визначається зміст інформації, яка повинна бути відображена підприємством.

Відповідно до даного Наказу № 982 звіт про управління повиненмістити наступну інформацію для аналізу: інформацію про сегменти; результати діяльності підприємства, включаючи динаміку розвитку; основні джерела забезпечення ліквідності, наявні зобов'язання, їх види та строки їх погашення, умовні зобов'язання, види та оцінку їх можливого впливу на ліквідність; вплив діяльності підприємства на навколишнє середовище; соціальну та гендерну інформацію, заходи з боротьби з корупцією та хабарництвом; управління операційними та фінансовими ризиками та їхній вплив на діяльність підприємства; актуальні дослідження, інноваційну діяльність та розробки; фінансові інвестиції у цінні папери інших підприємств та в асоційовані і дочірні підприємства тощо; перспективи подальшого розвитку підприємства з

урахуванням ризиків та викликів при здійсненні діяльності. Треба зауважати, що даний перелік не є вичерпним.

Додатково підприємства-емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію розкривають інформацію про корпоративне управління, а саме готують звіт про корпоративне управління з урахуванням вимог Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» та Закону України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг».

Можемо зробити висновок, що звіт про управління, який дійсно містить вищезазначену достовірну інформацію про діяльність підприємства дає змогу потенційним інвесторам попередньо проаналізувати його рентабельність, перспективи розвитку та основні ризики. Регулятори відповідно до зазначеної інформації у звіті можуть зробити висновок, як підприємство дотримується законів. Для профспілок та громадських організацій аналіз звіту потрібен для визначення факту, наскільки підприємство захищає права співробітників, забезпечує рівноправність або ставиться до навколишнього середовища.

Але, на даний момент у підприємств, що складали звіт про управління за 2018 рік виникло багато питань, що досі залишаються відкритими. Це дає змогу вважати питання складання такого звіту актуальною темою.

По-перше, відсутність встановленої форми. Підприємства мають методичні рекомендації відповідно до Наказу Міністерства фінансів України № 982. Українські спеціалісти звикли до встановлених звітних фінансових форм. Затверджена форма такого звіту дала б змогу фахівцям швидко та коректно складати звіт про управління.

По-друге, представлення даних. Враховуючи, що ціль даного звіту надати користувачам фінансову та нефінансову інформацію про діяльність підприємства, залишається питання як правильно то доступно для користувачів її відображати. Така інформація повинна бути представлена у вигляді аналітичних даних. Поточні дані повинні бути обов’язково зіставлені з даними попереднього року. Повинна бути відображена динаміка змін, показані відхилення, тощо. Інформація не повинна бути лише у цифрах. Будь-які зміни повині бути детально описано, це дасть змогу користувачам побачити реальну картину діяльності підприємства.

По-третє, виходячи з вищезазначених питань підприємству треба розуміти, що складання даного звіту не повинно покладатися лише на бухгалтерську службу. При складанні даного звіту повинні допомагати маркетологи, аналітики, служби, яких безпосередньо стосується даних звіт. Наприклад, технічний відділ, виробництво, кадрова служба, тощо.

УДК 657:351

Мороз Ю.Ю., д.е.н., професор
завідувач кафедри бухгалтерського обліку
оподаткування та аудиту
Цаль-Цалко Ю.С., д.е.н., професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку
оподаткування та аудиту
Житомирський національний агроекологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ ПОПЕРЕДНЬОГО І ПОТОЧНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ

Бухгалтерський облік як інструмент бізнесу характеризується специфічною діяльністю, котра пов'язана з усіма видами господарювання, містить власний категорійний апарат, упорядкований в теорію, методи та прийоми щодо формування інформаційних потоків для прийняття управлінських економічних рішень. Підкреслюючи важливе значення бухгалтерського обліку в системі управління підприємством німецький вчений-економіст І.Ф. Шерр ще наприкінці XIX ст. писав, що «Бухгалтерський облік непогрішний суддя минулого, необхідний керівник сучасного й надійний консультант майбутнього кожного підприємства».

З точки зору діючого законодавства в Україні бухгалтерський облік як термін вживається як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Водночас, в контексті цього визначення бухгалтерському обліку не притаманний такий процес як контроль. Хоча, підприємству відповідно до діючого законодавства надається право розробляти системи і форми контролю господарських операцій, але не зрозуміло якому внутрішньому його суб'єкту. А, головному бухгалтеру відводиться обов'язок організовувати тільки контроль всіх господарських операцій за відображенням їх на рахунках бухгалтерського обліку.

То хто ж, відповідає на підприємстві за прямі процеси попереднього і поточного контролю, які є відправними з точки зору забезпечення законності і достовірності показників бухгалтерського обліку та звітності. З позиції, притаманних бухгалтерському обліку процесів «виявлення» і «вимірювання» це встановити теж неможливо із-за відсутності визначення цих понять відносно формування інформаційних ресурсів.

На нашу думку, поняття «виявлення» в бухгалтерському обліку – це процес, що розгортається в часі та просторів, в якому встановлюють, досліджують, оцінюють численні фактичні обставини, здійснюють цілеспрямовані пошуки, перевірочні та контрольні дії щодо фактів господарського життя. А, «вимірювання» – пізнавальний процес щодо господарської операції з визначення (проведення дії спрямованої на

знаходження) її числового значення за окремими вимірниками. Ці процеси не можуть відбуватися без попередніх і поточних контрольних дій.

Попередній контроль відбувається до фактичного початку здійснення господарської операції і передбачає оцінювання її доцільності і законності в процесі «виявлення».

Відносно законності та доцільності всі господарські операції в процесі відображення в обліку необхідно поділяти на:

- законні та доцільні – факти господарського життя відповідають діючому законодавству та створюють ефект для підприємства;
- законні і недоцільні – факти господарського життя відповідають діючому законодавству але не створюють ефекту для підприємства;
- незаконні та доцільні – факти господарського життя не відповідають діючому законодавству але створюють ефект для підприємства;
- незаконні і недоцільні – факти господарського життя не відповідають діючому законодавству і не створюють ефекту для підприємства.

Поточний контроль здійснюється безпосередньо в процесі виконання господарської операції та підтверджує за допомогою фактичних вимірів результати одержані після проведення робіт.

Основою здійснення попереднього і поточного контролю господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти їх здійснення і використовуються як підстава для бухгалтерського обліку.

Первинний документ до здійснення господарської операції може надавати дозвіл на нормативний її обсяг, а в окремих випадках визначати фактичну величину. Участь первинних документів у попередньому контролі господарських операцій можливо підтвердити наявністю таких документів для бухгалтерського обліку, як «Лімітно-забірні картки» в яких визначають норму майбутньої операції і які слугують підставою для списання цінностей зі складу та виконують поточну контрольну функцію за встановленим лімітом використання запасів. За документом «Наказ (розпорядження) на відрядження», яким надається попередній дозвіл на здійснення операції визначається фактична сума добових витрат.

Первинні документи підлягають обов’язковій перевірці (в межах компетенції) працівниками які ведуть бухгалтерський облік за формою і змістом, тобто перевіряється наявність в документі обов’язкових реквізитів та відповідність господарської операції чинному законодавству в сфері бухгалтерського обліку, логічна ув’язка окремих показників. Всі наступні дії з показниками первинних документів носять механічний характер їх використання для накопичення інформації в облікових регістрах та звітності.

Отже, бухгалтерський облік розпочинається з прийняття рішення про необхідність здійснення господарської операції та визначення її нормативно-контрольних параметрів (місця, ресурсів та обсягів), а закінчується оцінкою та підтвердженням її фактичного здійснення. У зв’язку з цим, визначення поняття бухгалтерського обліку у законодавстві необхідно доповнити процесами попереднього і поточного контролю.

УДК 657.37:658.14

Мулик Т.О., к.е.н., доцент,
завідувач кафедри аналізу та статистики
Вінницький національний аграрний університет

РОЛЬ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ В ОЦІНЦІ КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

В сучасній моделі корпоративної звітності не приділяється відповідна увага відображенню таких чинників, як ризик, стратегія, екологія, розвиток, стійкість бізнесу тощо. Подання звітності нині розглядається як процес номінального дотримання правил законодавства. Не висвітлюються наявні взаємозв'язки між фінансовими і нефінансовими показниками, стратегією, ризиком та корпоративним управлінням. Саме формування інтегрованої моделі звітності надасть змогу одержати повну інформацію стосовно діяльності підприємств, дозволить позбутися недоліків інформаційного забезпечення системи управління та більш детально відобразить фінансові ризики та можливості суб'єктів господарювання.

Ми підтримуємо думку науковців, які вважають, що основними перевагами застосування інтегрованої звітності є:

- поліпшення відносин з інвесторами та іншими заінтересованими особами;
- збільшення прозорості та достовірності наданої інформації;
- контроль і управління ризиками організації, ефективністю використання ресурсів;
- короткий і інтегрований формат наданої інформації в єдиному звіті [1, с. 53-54].

Публікуючи інтегровані звіти, підприємство збільшує довіру та впевненість своїх стейкхолдерів, а також законність власних операцій. Це може підвищувати можливості підприємства та поліпшувати його систему ризик-менеджменту. Публікуючи інтегровані звіти, підприємство оцінює свою етику, фундаментальну вартість, рівень управління та зовнішні покращання і впевненість, в яких зацікавлені стейкхолдери. Інтегровані звіти можуть видаватись як для внутрішніх користувачів, а також можуть бути оприлюдненні для всіх зацікавлених осіб, які потребують подібної інформації для прийняття рішень.

Головна передмова будови концепції інтегрованої звітності є те, що її розроблювачі вважають стійкий розвиток суспільства єдиним шляхом, що забезпечує задоволення потреб поколінь, дотримуватись якого слід усім підприємствам, щоб забезпечити генерування вартості для акціонерів та інших зацікавлених суб'єктів у поточній та стратегічній перспективах. Як наслідок цього виникає значна кількість відмінностей між інтегрованою звітністю та іншими видами звітності, що складає підприємство.

Вважаємо, що суттєвою особливістю інтегрованої звітності є представлення в ній інформації дещо іншої структури капіталу підприємства, ніж це визначено в фінансовій звітності. Зокрема, в Міжнародному стандарті інтегрованої звітності виділяються наступні види капіталу, в розрізі яких надається інформація про використання загального капіталу підприємства і впливу на нього стратегії підприємства: фінансовий, промисловий, інтелектуальний, людський, соціальний, природний [2].

Відповідно до такого підходу ефективність діяльності підприємства визначається не лише на основі ефективності використання фінансового капіталу, а й інших видів капіталу. Як наслідок виникає необхідність проведення рекласифікації об'єктів в системі обліку та внесення змін до складу критеріїв визнання активів, оскільки окремі види капіталу сьогодні або взагалі не відображаються в чинній системі бухгалтерського обліку або обліковуються у складі витрат періоду.

Також слід враховувати, що перелік складових капіталу, запропонований в стандарті, в майбутньому може бути змінений та розширений. Зокрема, Європейська комісія пропонує, щоб компанії, як мінімум, розкривали інформацію про наступні об'єкти і процеси: вплив на навколишнє середовище; соціальне значення та значення для працівників; виконання людських прав; антикорупційні заходи та хабарництво, тощо. Внесення таких змін висуває нові вимоги до удосконалення облікової системи, як основного інформаційного джерела для прийняття інвестиційних рішень.

Таким чином, запровадження інтегрованої звітності у практику вітчизняних підприємств забезпечить об’єктивну оцінку ефективності їх діяльності, підвищить прозорість роботи та поєднає всю істотну фінансову й нефінансову інформацію в короткій, зрозумілій і зручній для користувача формі. Інтегрована звітність є лише одним з інструментів відходу від домінуючої позиції фінансових показників як основного індикатора результатів діяльності організації, а також загальної націленості на фінансову складову діяльності підприємства, направлення інтересів на соціальну й екологічну сторону. Інтегрована звітність забезпечить сталий розвиток і функціонування сучасних підприємств при оптимальному використанні фінансового, виробничого, людського, інтелектуального природного та соціального капіталу. Підготовка такої звітності сприятиме уніфікації процесу її складання, вплине на зниження рівня інформаційних ризиків, змістить акцент показників оцінки результатів роботи з короткострокових на довгострокові, підвищить якість та цінність необхідної інформації для прийняття управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1. Сафанова Ф.Ю. Методика формирования интегрированного отчета: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Ф.Ю. Сафанова. Санкт-Петербург, 2014. 227 с.

2. Міжнародний стандарт інтегрованої звітності. URL : http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf.

УДК 336.763

Новак О.С., к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів і кредиту
Державний університет «Житомирська політехніка»

РОЗВИТОК АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З ПОХІДНИМИ ФІНАНСОВИМИ ІНСТРУМЕНТАМИ В УМОВАХ ВОЛАТИЛЬНОГО РИНКУ

Розвиток світових ринків капіталу та активне включення України в інтеграційні процеси сприяє швидкому поширенню новітніх фінансових інструментів у діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання. Відсутність нормативно-правового забезпечення, недосконала інфраструктура фондового ринку поки обмежує активну участь резидентів у торгівлі похідними фінансовими інструментами, особливо структурованими. Водночас, лібералізація валютного законодавства та зняття ряду інших обмежень, а також виникнення таких інструментів, які не потребують особливих дозволів, а їх функціонування не регламентоване вітчизняним законодавством (наприклад, криптовалюти), сприятиме подальшому поширенню таких інструментів.

Питання аналізу операцій з похідними фінансовими інструментами, станом на сьогодні, недостатньо досліджені у вітчизняній науковій літературі. Зокрема, питання обліку та аналізу фінансових деривативів досліджувала у своїх працях Л.О. Примостка. Зокрема, в поле зору досліджень Л.О. Примостки потрапили такі питання: методика аналізу ризикової позиції хеджера, методи визначення коефіцієнтів хеджування та методичні аспекти аналізу ефективності хеджування [3]. Однак, як показала світова фінансова криза 2007-2009 років, питання аналізу операцій з похідними фінансовими інструментами потребують особливої уваги, оскільки останні чинять суттєвий вплив на фінансовий стан суб'єктів господарювання, хоча не завжди відображаються в балансі.

Для розвитку методології аналізу операцій з похідними фінансовими інструментами необхідно визначити поняття та види похідних фінансових інструментів, визначити користувачів результатів такого аналізу та їх потреби, а відповідно до поставлених задач (для задоволення потреб користувачів) визначити методи аналізу, інструментарій та джерела отримання вхідної інформації.

В попередніх дослідженнях запропоновано визначення поняття « похідні фінансові інструменти», основу якого викладено за підходом НБУ, а саме, це: «фінансові контракти або фінансові інструменти, що походять із (базуються на) інших фінансових інструментів(ах), які називають базовими інструментами, а ними можуть бути активи (наприклад, товари, акції, житлові застави, нерухоме майно, облігації, позики), індекси (на відсоткові ставки, валютні курси, фондові індекси, індекси споживчих цін) або інші умови, зокрема, кредитні деривативи походять від позик, облігацій чи інших форм кредитування» [2]. А також, обґрунтовано відмінність між поняттями «похідні фінансові інструменти», «деривативи» та «похідні цінні папери». Зокрема, найширшим поняттям є «похідні фінансові інструменти», які, в свою чергу, поділяються на похідні

цінні папери та строкові контракти (деривативи). Під деривативом запропоновано розуміти стандартні документи, що засвідчують право та/або зобов'язання придбати чи продати у майбутньому цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти або здійснити платежі на визначених ним умовах. В окремих випадках деривативи можуть набувати ознаки похідних цінних паперів, зокрема, коли випускаються шляхом емісії та вільно торгуються на ринках й приносять дохід (збитки) їх власнику в результаті зміни їх ринкової вартості. Похідні цінні папери, в свою чергу, відрізняються від деривативів за такими характерними ознаками: їх випуск здійснюється на основі емісії; вони посвідчують право на інші цінні папери (гібридні) або право на отримання доходів що генерують їх забезпечення (інструменти сек'юритизації); передбачають регулярне отримання фіксованого доходу та/або доходу від зміни їх ринкової вартості (дохід у вигляді курсової різниці). В дослідженні також запропонована детальна класифікація похідних фінансових інструментів [1].

Що стосується користувачів результатів аналізу операцій з похідними фінансовими інструментами, то до їх переліку варто віднести: власників, управлінський персонал, кредиторів (інвесторів) та державу в особі відповідних регулюючих органів. Власників буде цікавити інформація щодо обсягів операцій з похідними фінансовими інструментами, їх ефективність, дохідність та ризиковість, ймовірність отримання збитків від таких операцій та їх розмір. Власників контрольного пакету акцій буде цікавити курсова динаміка похідних фінансових інструментів та її вплив на вартість підприємства, а також співвідношення між власним капіталом та розміром ймовірних збитків від операцій з похідними фінансовими інструментами.

Управлінський персонал потребуватиме інформацію про затрати та ефективність операцій з похідними фінансовими інструментами, а в разі їх здійснення – результати моніторингу зміни курсу (ціни) та інших параметрів як базового активу, так і похідного фінансового інструменту.

Кредиторів буде цікавити спроможність підприємства розраховуватись за своїми зобов'язаннями у разі отримання збитків, отриманих від операцій з похідними фінансовими інструментами. Регулюючі та контролюючі державні органи в першу чергу будуть цікавити операції з похідними фінансовими інструментами комерційних банків, страхових компаній зі страхування життя та інших підприємств, що становлять суспільний інтерес, зокрема вплив таких операцій на фінансових стан їх ініціатора. Подальші дослідження необхідно спрямувати на визначення методів та інформаційної бази аналізу операцій з похідними фінансовими інструментами у розрізі об'єктів аналізу.

Список використаної літератури:

1. Novak, O., Osadcha, T., Petruk, O. Concept and Classification of Derivative Financial Instruments as A Methodological Precision On Their Regulation in The Financial Services Market. Baltic Journal of Economic Studies. 2019. Vol. 5, No. 3, pp.135–144.

2. Глосарій банківської термінології. Національний банк України. URL: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=123545

3. Примостка Л. Фінансові деривативи: аналітичні та облікові аспекти: монографія. К.: КНЕУ, 2001. 263 с.

УДК 657

Орлова В.К., к.е.н., професор,
професор кафедри обліку та оподаткування
Кафка С.М., д.е.н., доцент,
завідувач кафедри обліку та оподаткування
Степанюк О.С., асистент
Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

ФІНАНСОВІ КОВЕНАНТИ ЯК МЕХАНІЗМ МОНІТОРИНГУ ОБ'ЄКТА ІНВЕСТУВАННЯ НА ОСНОВІ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

У кожного користувача фінансових звітів підприємства є свої специфічні потреби до інформації інтегрованих звітів. Власники підприємств, менеджери на підставі інформації таких звітів приймають управлінські рішення з метою удосконалення діяльності підприємства. Майбутні інвестори – приймають рішення щодо доцільності інвестицій в капітал підприємства, але рішення щодо удосконалення діяльності підприємства не приймають. Банки приймають рішення щодо кредитування підприємства, при цьому в кредитній угоді вони передбачають спеціальні умови – ковенанти, мета яких захистити банк і заборонити позичальнику дії, які можуть негативно вплинути на ймовірність повернення кредиту. Шляхом моніторингу значень ковенант напротязі дії кредитної угоди банки приймають участь в контролі за фінансовим станом позичальника.

На даний час визначення ковенантів та їх роль трактуються різними авторами досить схоже. На наш погляд, найбільш повно визначення ковенантів надали Грінбаум С. та Такор А.: «Ковенанти – це спеціальні умови, мета яких – захистити банк і заборонити позичальнику дії, які можуть негативно вплинути на вірогідність повернення кредиту [1, с. 212]

Включення фінансових ковенантів в кредитний договір з метою зниження ризику неповернення кредиту передбачає використання показників фінансової звітності в якості індикаторів рівня ризику банкрутства позичальника. Багато іноземних досліджень ковенантів свідчать про актуальність даної теми. В Україні публікації на тему ковенантів зустрічаються дуже рідко. В той же час ковенанти мають місце в українській економіці. В пресі обговорювалися порушення Україною ковенанта, який визначає відношення державного боргу до ВВП (не повинно перевищувати 60 %), закріпленого в умовах єврооблігацій України, що могло притягнути вимогу дострокової виплати за цими єврооблігаціями. В відносинах банків з позичальниками в Україні використовуються ковенанти, як додаткові умови зниження кредитного ризику.

Грінбаум С. та Такор А. класифікують ковенанти на чотири групи: позитивні, обмежувальні умови, негативні та умови, які описують порушення зобов'язань [1]. Позитивні ковенанти вимагають від позичальника здійснення визначеної дії. Наприклад, надання до банку щоквартальної фінансової звітності. Обмежувальні умови – вони обмежують дії позичальника. Наприклад, обмеження суми дивідендів, що виплачуються. Негативні – забороняють

позичальнику визначені дії без попереднього погодження з банком. Наприклад, заборона на продаж активів. Умови, які описують порушення зобов'язань – це випадки, в яких, відповідно до кредитного договору, у банку виникає право вимагати термінового повернення кредиту. Наприклад, несвоєчасні виплати по кредиту це порушення ковенантів.

Ковенанти в даний час почали використовувати в різних сферах: при укладанні кредитних договорів, договорів купівлі-продажу, при оренді нерухомості, при здійсненні інвестицій, при фіксації ціни продажу, при наданні банківської гарантії, при фінансуванні інвестиційного проекту тощо.

Лансетт П. по іншому класифікує ковенанти: фінансові ковенанти, ковенанти, які стосуються менеджменту, контролю і власності, ковенанти, які містять вимоги по представленню позичальником кредитору звітності і розкриття ним іншої інформації [2].

Беляєв Р. В. обґрунтував використання ковенантів як додаткових зобов'язань позичальників, спрямованих на зниження кредитного ризику, використовуючи неінституціональну економічну теорію в частині теорії контрактів, дослідження зв'язку динаміки показників фінансової звітності та кредитних ризиків, а також ресурсну концепцію стратегічного менеджменту [3, с. 91-123].

Ковенанти виконують дві важливі функції: стимулюючу і компенсаційну. Ковенанти спрямовані в майбутнє – вони встановлюють ті дії, які контрагент повинен здійснити (або утриматися від їх здійснення) після укладення угоди, протягом терміну її дії, а отже, інтегровані звітність підприємств задовольняє такі інформаційні потреби користувачів, оскільки вона містить стислий виклад про те, як стратегії підприємства, його діяльність та перспективи в контексті зовнішнього середовища, допоможуть створити цінність в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі.

Безумовно всі названі груп показників інформують майбутнього інвестора щодо стану і ефективності використання оборотних активів майбутнього об'єкта інвестування, але, на наш погляд, основними , тобто більш інформативними є наступні: частка власних обігових коштів в оборотних активах; частка оборотних активів в активах підприємства; віддача оборотних активів (їх оборотність); рентабельність оборотних активів.

Що стосується ефективності грошових коштів, то тут доцільно використовувати наступні показники:

- частка в оборотних активах, іммобілізованих в дебіторську заборгованість;
- коефіцієнт здатності підприємства генерувати грошові потоки;
- коефіцієнт якості чистого грошового потоку від операційної діяльності.

Список використаної літератури:

1. Greenbaum S. I., Thakor A. V. Contemporary Financial Intermediation. Burlington, San Diego, Amsterdam: Elsevier Academic Press, 2007. 672 p.

2. Lancett P. Types of Debt Covenants. 2014. URL: http://www.ehow.com/list_6464801_types -debt- covenants.html (дата звернення: 18.01.2015).

3. Беляев Р. В. Ковенанты как механизм управления рисками в кредитных отношениях. Вестник С.-Петерб. ун-та. Сер. Менеджмент. 2015. Вып.1. С. 91-124.

УДК 657:22

Парасій-Вергуненко І.М., д.е.н., професор,
професеор кафедри обліку в кредитних і бюджетних
установах та економічного аналізу
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет ім. Вадима Гетьмана»

ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ АНАЛІТИЧНИХ ДИСЦИПЛІН У ЗВО ЕКОНОМІЧНОГО ПРОФІЛЮ: ПЕРСПЕКТИВИ АДАПТАЦІЇ ДО РЕАЛІЙ СЬОГОДЕННЯ

Глобалізація освітянського простору та стрімкий розвиток євроінтеграційних процесів в Україні позитивно вплинув на реформування економічної освіти, яке супроводжується поліпшенням змісту окремих дисциплін та університетських навчальних планів. Водночас, сліпе копіювання зарубіжних підходів до підготовки спеціалістів економічного профілю без детальної «інвентаризації» навчальних дисциплін відносно поліпшення їх змісту, призводить до негативного наслідку – втрати того раціонального та позитивного, що було напрацьовано вітчизняною школою вищої освіти. Типовим прикладом подібного «удосконалення» навчального процесу є намагання вилучити з переліку навчальних дисциплін для бакалаврського рівня або модифікувати назви курсів «економічний аналіз», «аналіз господарської діяльності», аналогів яких за назвою немає в зарубіжних навчальних закладах.

Водночас, в стандартах вищої освіти для різних спеціальностей особливий акцент зроблено на посиленні аналітичних компетентностей фахівців-економістів, що робить аналіз «ласомим шматком» для інших спеціальностей і призводить до «перетягування» аналітичних дисциплін зі спеціальності «облік та оподаткування» в інші спеціальності під дещо модифікованими назвами накшталт «економічна діагностика», «економічна аналітика» тощо. При цьому спостерігається чітка тенденція до розпорошення облікової спеціальності через абсорбування традиційних навчальних курсів «економічний аналіз» «бухгалтерський облік» «контроль», які традиційно є найважливішими функціями управлінського процесу, такими глобальними навчальними предметами як «фінансовий менеджмент», «контролінг», «мікро-економіка» «корпоративні фінанси» тощо. У цьому контексті виникає питання, якщо навчальний предмет «менеджмент» активно буде абсорбувати інші навчальні дисципліни (розпочавши з економічного аналізу), то може в навчальних планах може взагалі крім менеджменту не потрібні інші дисципліни, а так званий «предмет-монстр» буде включати абсолютно всі навчальні курси, що обов’язково буде супроводжуватись спрощеним викладанням засад аналітичного дослідження, обліку, контролю та інших, що неминуче призведе та поверхових знань та методологічної запущеності даних дисциплін. Відносно економічного аналізу цілком справедливо професор Є.В.Мних в свій час зазначав: «Посилання на зарубіжні стандарти класифікації економічних наук, за якими спеціальний навчальний курс «економічний аналіз» не виділяють, і

перенесення їх у систему національної економічної освіти є відступом, кроком назад до досягнутого прогресу цієї науки. За цими стандартами економічний аналіз пріоритетно зводиться лише до методу досліджень і «розмивається» в системі багатьох наук, насамперед «advancedmicroeconomics», «advancedaccounting» тощо» [1, с.30].

Цілком зрозуміло, що при нехтуванні аналітичними дисциплінами при підготовці фахівців-економістів випаде окрема ланка навчального процесу, яка дозволяє студентам опанувати методики та методологічні основи аналітичного дослідження, яке ґрунтується на обліковій базі і є невід'ємною частиною процедур контролю та аудиту, що означає руйнування загальної системи підготовки спеціалістів-обліковців.

Традиційний підхід до інформаційного наповнення аналітичних дисциплін, який склався в період адміністративно-командної системи, означає недостатню переорієнтацію на нові цілі та задачі управлінського процесу, зорієнтованого на стратегічний підхід з урахуванням принципів корпоративного управління. Відтак, виникає потреба до посилення аналітичних компетентностей студентів через введення нових аналітичних дисциплін, які враховують сучасні тенденції розвитку бізнес-структур в Україні. В ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» розроблено інноваційну дисципліну «Корпоративний аналіз та бізнес-діагностика», яка ґрунтується на базових знаннях, сформованих при вивченні дисциплін «Теорія економічного аналізу», «Аналіз господарської діяльності», «Стратегічний аналіз», але додатково враховує сучасні потреби корпоративного управління. Особливістю даного курсу є аналітичне забезпечення і контроль дотримання інтересів всіх учасників корпоративного управління і насамперед, власників, інтереси яких представлені Спостережною радою. При цьому базовими принципами аналітичного дослідження є комплексний підхід, який забезпечується транспарентною інформацією, що формується в інтегрованій звітності корпоративних підприємств (звіту з управління). Це означає, що оцінювання ефективності корпоративного управління не обмежується фінансовими бізнес-індикаторами, але й включає оцінювання таких складових як: іміджево-брендова, кадрова, партнерська, соціальна, екологічна, фінансова, адміністративна, техніко-технологічна, корпоративна культура, інформація про які має знайти своє відображення в інтегрованій звітності. Чимале значення в корпоративному аналізі набуває інформація про структуру та концентрацію корпоративної власності, на основі якої робиться висновок про корпоративну стійкість компаній. При цьому акцент зроблено на стратегічному підході до аналізу діяльності корпоративних підприємства, який враховує вплив зовнішнього середовища. Відтак, посилюється навантаження на інформаційне забезпечення корпоративного аналізу через змістовне розширення інтегрованої звітності зазначеними вище напрямами.

Список використаної літератури:

1.Мних Є.В. Економічний аналіз: Підручник. –К.: Центр навчальної літератури, 2003. - 412 с.

УДК 657.62

Поліщук І.Р., к.е.н., доц.,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Інжиєвська О.А., магістрант
Державний університет «Житомирська політехніка»

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ДЛЯ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Використання тільки узагальнюючих фінансових показників у фінансовій звітності не повною мірою задовольняє зростаючі потреби різноманітних користувачів щодо отримання аналітичної, прозорої і достовірної інформації про фінансовий стан підприємства та ефективність використання його ресурсів.

Інтегрована звітність відображає інформацію про фінансові результати і фінансовий стан, ресурсовіддачу, кадрову політику і систему матеріального стимулювання працівників,екологічну безпеку технологічного процесу та його результатів, благодійну діяльність та стратегію розвитку підприємства.

Саме інтегрована звітність, особливостями складання якої є використання як фінансових, так і нефінансових показників, дозволяє встановити кондиційність продукції, її відповідність потребам і очікуванням споживачів; систему матеріального заохочення персоналу та плинність кадрів; відповідність розподілу прибутку обраній стратегії; дивідендну політику; ефективність використання матеріальних, трудових, фінансових ресурсів та недоліки організації безперервного технологічного процесу.

Вважаємо, що при формуванні переліку показників інтегрованої звітності слід використовувати чотири проекції системи збалансованих показників: «Орієнтація на споживача», «Внутрішні бізнес-процеси», «Навчання працівників та перспективи зростання» і «Фінанси».

Для того, щоб система збалансованих показників повною мірою характеризувала ефективність діяльності підприємства необхідно обрати показники для кожної проекції. Слід враховувати те, що надмірно велика кількість показників не дозволить сконцентрувати увагу на найважливіших індикаторах оцінки результативності діяльності підприємства (зростання фінансового результату до оподаткування, мінімізація витрат на виробництво продукції у часовому та вартісному вираженні, ефективність маркетингової стратегії, зменшення обсягу некондиційної продукції, матеріальне стимулюванняперсоналу та покращання умов праці).

У проекції «Орієнтація на споживача» пропонуємо використовувати такі показники: аналітична інформація про дебіторську заборгованість за товари, роботи послуги за окремими покупцями; чистий дохід від реалізації продукції; тривалість обороту дебіторської заборгованості; частка реалізованої продукції зі знижками; питома вага некондиційної продукції. Аналіз розрахованих показників за проекцією «Орієнтація на споживача» дозволяє виявити недоліки маркетингової товарної та цінової політики, визначити неефективні та потенційні канали збуту продукції.

У проекції «Внутрішні бізнес-процеси» вважаємо за доцільне розкрити наступні показники: коефіцієнт оборотності запасів;фондовіддача; тривалість обороту запасів; тривалість операційного циклу; тривалість фінансового циклу; коефіцієнт зносу основних засобів; обґрунтованість понесених адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат операційної діяльності.

Проекція «Навчання працівників та перспективи зростання» повинна містити наступні показники: коефіцієнт плинності кадрів; питома вага працівників з вищою освітою; питома вага працівників, які пропрацювали 5 років і більше на підприємстві; продуктивність праці; фондоозброєність; поточні зобов'язання з оплати праці та за соціальним страхуванням; питома вага працівників, що вільно володіють іноземною мовою; питома вагапрацівників, що підвищили кваліфікацію за останні 5 років; заходи мотивації персоналу, передбачені колективним договором.

Оцінка розрахованих показників, що характеризують професійно-кваліфікаційний аспект працівників, дозволить виявити особливості мікроклімату в колективі; окреслити основні напрями підвищення корпоративної культури; оцінити ефективність кадрової політики; встановити фактичний стан та основні напрями підвищення мотивації та кваліфікації персоналу.

Проекція «Фінанси» системи збалансованих показників повинна розкривати наступні показники: фінансовий результат до оподаткування; собівартість; коефіцієнт автономії; рентабельність операційної, фінансової та інвестиційної діяльності; рентабельність активів; рентабельність продукції, інформаційною базою для розрахунку яких є фінансова звітність. Аналіз розрахованих показників за проекцією «Фінанси» спрямований на виявлення резервів щодо зростання фінансового результату до оподаткування підприємства.

Отже, застосування системи збалансованих показників в інтегрованій звітності забезпечить акціонерів, постачальників, покупців, потенційних інвесторів та інших контрагентів інформацією про частку на ринку досліджуваного підприємства, його фінансовий стан, стан корпоративної культури, кадрової і дивідендної політики для прийняття управлінських рішень щодо подальшої співпраці з даним суб'єктом господарювання.

Аналіз ефективності діяльності підприємства на основі інтегрованої звітності дозволить визначити зміни обсягів, фінансових результатів та рентабельності діяльності; оцінити зміни часток на зовнішньому та внутрішньому ринках; охарактеризувати зміни кондиційності в разі зменшення собівартості продукції;визначити скорочення витратчасу на виробництво продукції; оцінити стан трудових ресурсів з точки зору використання кадрового потенціалу; охарактеризувати зростання професійного рівня персоналу та його матеріального стимулювання; оцінити стан маркетингової політики; виявити необхідність оновлення матеріально-технічного забезпечення виробничих ліній; встановити своєчасність виплати дивідендів акціонерам; оцінити стан корпоративного управління і виконання стратегії розвитку.

УДК 657

Сидорук К.А., магістрант
Науковий керівник – Правдюк Н.Л., д.е.н, професор,
завідувач кафедрибухгалтерського обліку
Вінницький національний аграрний університет

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМ СТАНОМ ПІДПРИЄМСТВА

Дослідження сучасного та майбутніх змін фінансового стану підприємства та розроблення стратегічних заходів щодо його коригування є неодмінним фактором формування сучасної ринкової стратегії. Прогнозні показники дають можливість підприємству планувати його фінансовий розвиток, уникати значних прорахунків і пов'язаних із ними втрат, робити аналіз доцільності майбутніх витрат, отримувати найбільшу вигоду від господарських відносин з покупцями, партнерами, постачальниками та банками. За відсутності прогнозних даних підприємство схильне до невірних маневрів, що може призвести до втрати позицій на ринку, нестійкого фінансового стану або навіть до банкрутства [1].

На думку Н.Л.Правдюк, функціонування раціональної системи управління підприємства дає змогу вчасно виявляти негативні процеси й тенденції в його діяльності, а також розробляти комплекс заходів з метою попередження загроз погіршення фінансового стану та забезпечення в подальшому фінансової стабільності в умовах конкурентного економічного середовища [2].

Фінансовий стан підприємства – це комплексне поняття, яке відповідає на головне питання – з якою мірою успіху функціонує господарюючий суб'єкт та як можна поліпшити його фінансовий результат в умовах обмежених ресурсів.

Провідні науковці ВНАУ зазначають, що за своїм складом інформація, яка акумулюється на підприємстві, дуже різноманітна. Аналіз фінансового стану ж базується на визначеній інформаційній системі. Найбільш повна інформаційна система підприємства, яка фіксує практично всі господарські операції – система бухгалтерського обліку [3].

Слід зазначити, що фінансовий стан визначає місце підприємства в економічному середовищі, а також наскільки ефективними і безризиковими можуть бути його ділові відносини з комерційними банками, постачальниками, потенційними інвесторами і позичальниками. Для підприємства, як і для його партнерів, представляє інтерес не тільки фактичний стан подій, тобто те, що було, а й очікуваний фінансовий стан. Оцінка фінансового стану підприємства в умовах ринкових відносин особливо важлива для визначення конкуренції і фінансової стабільності, надійності підприємства як партнера.

Найбільш повним джерелом інформації для аналізу фінансового стану є внутрішні (робочі) бухгалтерські документи – дані первинного, аналітичного і синтетичного обліку та головна книга. Ці джерела інформації дозволяють

виявити внутрішні тенденції показників звітності, наприклад, дані про стан розрахунків по кожному господарському договору для поглибленого дослідження дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства з його партнерами по господарській діяльності [3].

О.А.Подолянчук підтримує думку колег та стверджує, що оцінка показників діяльності підприємства базується на обліково-аналітичній інформації, яка являє собою сукупність даних бухгалтерського обліку, які розкривають господарську діяльність суб'єктів господарювання та використовується для прийняття рішень в процесі управління [4].

Отже, на підставі аналізу наукових джерел [1-4] можна зробити висновки:

– зміст управління фінансовим станом підприємства полягає в ефективному, безперервному моніторингу та в досягненні оперативних, тактичних та стратегічних цілей підприємства, що заплановані підприємством на поточний та майбутній період;

– основною метою управління фінансовим станом підприємства є своєчасне виявлення проблем та їх знешкодження, розробка та реалізація плану щодо оперативного відновлення платоспроможності, утримання фінансової стійкості, розробка програм на майбутнє з теми розвитку підприємства, а також виявлення та закріплення можливості продовжувати підприємством свою господарську, економічну, фінансову діяльність, яка забезпечить йому зростання виробництва, стійкість під час кризових явищ, платоспроможність, ліквідність та насамперед прибутковість;

– ефективне управління фінансовим станом підприємства потребує налагодженого функціонування обліково-аналітичної системи, здатної забезпечувати потреби керівництва в актуальній та достовірній інформації;

– під обліково-аналітичним забезпеченням управління фінансовим станом підприємства необхідно розуміти процес систематизації та структурування інформації, що генерується системами бухгалтерського обліку та економічного аналізу, з метою задоволення інформаційних запитів менеджерів у процесі навмисного спрямування фінансових показників підприємства на досягнення нормативів, стійкого рівня збалансованості, стійкого функціонування та підвищення або утримання поставлених задач протягом усієї господарської діяльності підприємства.

Список використаної літератури:

1. Пономарьов Д.Е. Прогнозування показників фінансового стану підприємства як основа формування фінансової стійкості. Вісник ЖДТУ. № 1(75). 2016. С.49-54

2. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне забезпечення управління прибутком підприємства. Облік і фінанси. № 4 (70). 2015. С.53-60

3. Мазур В.А., Томчук О.Ф., Браніцький Ю.Ю. Методика аналізу фінансового стану підприємства відповідно до вимог внутрішніх і зовнішніх користувачів. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. № 3. 2017. С.7-20

4. Подолянчук О.А. Сутність обліково-аналітичної інформації та її роль и системі внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства. Економіка АПК. 2010. №3. С. 54–57.

УДК 658

Ткач Александру, доктор, конференциар университар
Ткач Наталья, доктор, конференциар университар
Государственный Университет Молдовы

АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА

Финансовое состояние предприятия характеризуется системой показателей отражающих состояние капитала в процессе его кругооборота и способность его финансировать свою деятельность на основе эффективного использования собственных и заёмных источников средств.

Для обеспечения устойчивости финансового состояния предприятие должно обладать гибкой структурой капитала и организовать его движение таким образом, чтобы обеспечить постоянное превышение доходов над расходами с целью сохранения платежеспособности.

Проведенные расчеты на основе обобщенных данных сельскохозяйственных предприятий Центрального региона Молдовы и его отдельных районов позволили выявить тенденцию снижения в динамике финансовой автономности, имущественной платежеспособности и текущей ликвидности (таблица 1).

Таблица 1. Анализ динамики показателей финансового состояния сельскохозяйственных предприятий Республики Молдова

Наименование коэффициентов	Центральный регион			Орхейский район			Унгенский район		
	в среднем		Темп роста, %	в среднем		Темп роста, %	в среднем		Темп роста, %
	2012-2014	2015-2017		2012-2014	2015-2017		2012-2014	2015-2017	
Коэффициент финансовой автономности	0,489	0,332	67,9	0,58	0,465	80,2	0,496	0,431	86,9
Коэффициент привлечения заемного капитала	0,511	0,668	130,7	0,42	0,535	127,4	0,504	0,569	112,9
Коэффициент соотношения заемных обязательств и собственного капитала	1,045	2,013	192,6	0,725	1,148	158,3	1,018	1,313	129,6
Коэффициент общей платежеспособности	1,957	1,5	76,6	2,38	1,871	78,6	1,982	1,758	88,7
Коэффициент покрытия собственного капитала	2,045	3,013	147,3	1,725	2,148	124,5	2,018	2,319	114,9
Степень обеспеченности собственными оборотными средствами, %	38,7	20,4	-18,3	40,2	42,7	+2,5	40,1	35,3	-4,8
Коэффициент текущей ликвидности	1,631	1,256	77,0	1,645	1,312	79,8	1,669	1,406	84,2

Источник: расчеты авторов на основе данных Национального Бюро Статистики Республики Молдовы

Приведенные данные в таблице 1 показывают, что в целом по Центральному региону финансовая автономность находится на критическом уровне. В среднем за 2015-2017 годы удельный вес собственного капитала в составе источников финансирования составил 33,2%, что по сравнению с предыдущим периодом (2012-2014 годы) снизился на 15,7 процентных пункта. В то же время на такую же величину произошло увеличение доли заёмного капитала. Такая же ситуация характерна и в разрезе районов (таблица 1). Указанная негативная тенденция отразилась и на снижении способности сельскохозяйственных предприятий по покрытию долгов собственным капиталом. За отчетный период на каждый лей собственного капитала сумма всех обязательств выросла от 1,043 лея до 2,013 лея, то есть на 92,6%. Вместе с тем коэффициент имущественной платежеспособности снижается, что является следствием опережения темпов роста обязательств над темпами роста собственного капитала. Таким образом, если в среднем за период 2012-2014 источники финансирования превысили обязательства почти в 2 раза (1,957), что соответствовало нормативному значению (2,0-2,5), то в среднем за 2015-2017 годы это превышение составило только 1,5 раза. Этот показатель оказался немного выше в Орхейском и Унгенском районах, что свидетельствует о том, что в указанных районах финансовое состояние сельскохозяйственных предприятий является более устойчивым. На наш взгляд это объясняется и тем, что в этих районах коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами выше чем в целом по региону, соответственно 109,3% и 73,0%.

Анализируя фактические значения коэффициента текущей ликвидности можно констатировать, что финансовое состояние сельскохозяйственных предприятиий Центрального региона Молдовы и отдельных районов является удовлетворительным. Этот вывод подтверждается тем, что значения данного коэффициента превышает 1,0. В экономической литературе имеются утверждения согласно которых для сельскохозяйственных предприятий коэффициент текущей ликвидности может быть ниже теоретического уровня (2,0 – 2,5), но не ниже 1,0.

В сельскохозяйственных предприятиях Орхейского и Унгенского районах показатели ликвидности выше чем в целом по Центральному региону. На каждый лей краткосрочных обязательств приходится по 12 банов денежных средств, 70 банов дебиторской задолженности и тещей финансовой инвестиции и соответственно по 1,312 и 1,406 леев оборотных активов.

Проведенные расчеты в таблице показывают, что за отчетный период в целом по Центральному региону на каждый лей краткосрочных обязательств приходится 1,26 леев оборотных активов, что доказывает существование положительного собственного оборотного капитала в размере 1657,9 млн. леев.

Вместе с тем считаем, что снижение устойчивости финансового состояния сельскохозяйственных предприятий Молдовы является следствием целого комплекса факторов, среди которых:

– уменьшение объема продаж фруктов, овощей, винограда из-за отсутствия рынков сбыта;

– нехватка рабочей силы в сельской местности;

– недостаточный уровень государственной поддержки сельским производителям.

УДК 657

Томчук О.Ф., к.е.н, доцент,
доцент кафедри аналізу та статистики
Вінницький національний аграрний університет

АНАЛІТИЧНА ОЦІНКА ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ НА ОСНОВІ НЕФІНАНСОВОЇ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Звітність підприємства – це є своєрідна реклама діяльностіпідприємства, оскільки дуже часто є першим і основним джереломінформації про підприємство. Така реклама сама дешева, але сама дієва.

Т.М. Сторожук зазначає, що інтеграція нашої країни всвітовий економічний простір потребує підготовки звітної інформації заміжнародними стандартами. Це дозволить здійснити стратегічний курс наінтеграцію України з ЄС, забезпечить входження України у світовийполітичний, економічний та правовий простір і удосконалить механізмспівробітництва України з іншими державами. Крім того, це сприятимезалученню коштів для подальшого розвитку економіки України, допоможесуб'єктам підприємництва знайти постачальників, клієнтів, рекламодавцівтощо. Така звітність забезпечить інтеграцію в європейський та світовіфондові ринки, допоможе встановити відкритість та прозорість ринкуцінних паперів України, закласти основи чесної конкуренції на цьомуринку, а також гарантувати рівні можливості для емітентів, інвесторів іпосередників та захистити їх права [1].

Формування звітної інформації – це заключний етап здійснення обліку і початковий для аналізу, прийняття рішень, планування та прогнозування. В міжнародних стандартах зазначено, що бухгалтерська звітність не закінчується на самому собі, а навпаки, виконує роль інформаційноїсистеми, котра оцінює, обробляє і передає фінансову інформацію провизначений економічний об'єкт тому, кому вона необхідна.

Інтегрована звітність представляє собою поєднання елементів фінансової та нефінансової звітності, в якій поряд з економічними результатами діяльності знаходять відображення соціальні та екологічні аспекти. В індустріально розвинених країнах з ринковою економікою формування такої звітності стало нормою. В Україні питання організації та методики інтегрованої звітності підприємства не знайшло широкого відображення та застосування, а правила її складання і подання не регламентовано на законодавчому рівні.

Методика складання інтегрованого звіту повинна враховувати специфіку кожного суб'єкта господарювання з подальшим внесенням відповідних коригувань до облікової політики [2].

Варто зазначити, що формування інтегрованої звітності передбачає організацію інтегрованої системи обліку та аналізу. Інтегрованій системі обліку притаманні специфічні способи та прийоми.До них відносяться моделювання, елімінування та трансформаціябухгалтерських записів.

Відповідно до концепції BSC [3], успішні компанії виділяють такі групи нефінансових показників:

- відносини з клієнтами: кількість клієнтів, частка ринку, середній оборот на клієнта, середній час, затрачений на обслуговування клієнта, індекс лояльності клієнтів, індекс задоволеності клієнтів;
- внутрішні бізнес-процеси: своєчасна доставка, ріст продуктивності, рівень адміністративних витрат, час підготовки виробництва, вартістьадміністративних помилок, прямі контакти з клієнтами;
- можливості навчання і розвитку персоналу: плинність кадрів, час на навчання, середній час відсутності, річні затрати на навчання однієї людини, індекс задоволення працівників;

Використання нефінансових показників покликане конкретизувати розроблену в ході стратегічного планування систему цілей і зробити розроблені цілі вимірюваними. Показники можна ідентифікувати тільки тоді, коли існує ясність відносно цілей. Рекомендується використовувати не більше двох або трьох показників для кожної із стратегічних цілей.

Завдяки нефінансовим показникам які розкриваються у інтегрованій звітності виникає ряд переваг:

- більш широка перспектива розгляду діяльності підприємства;
- зростання довіри до підприємства;
- підвищена обізнаність щодо питань стійкого розвитку всередині підприємства;
- підтвердження стейкхолдерам інтеграції принципів сталого розвитку в основну діяльність підприємства;

Отже, кожен суб'єкт господарювання має обрати власну системуструктурних елементів та показників залежно від особливостей діяльності,стадії розвитку, в тому числі в контексті складання інтегрованої звітності, очікувань ключових стейкхолдерів тощо. Чітких, формалізованих критеріївщодо складових інтегрованого звіту немає. Перспективи розвитку вітчизняноїмоделі інтегрованої звітності полягають у розробленні методологічних засадінтегрованої звітності та аудиту її достовірності.

Застосування нефінансових показників в інтегрованій звітності дозволяєне тільки аналізувати минулі періоди діяльності підприємства, але йпрогнозувати майбутні. Така можливість відкриває широкі перспективи як длякерівників підприємств, так і потенційних клієнтів й акціонерів, залучаючи всебільше прихильників.

Список використаної літератури:

1. *Сторожук Т.М. Необхідність формування інтегрованої обліково-звітної інформації. Облік і оподаткування: реалії та перспективи: 2016 рік: матеріали Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., 29-31 березня 2016 року. Ірпінь, 2016.С. 92-96.*

2. Кравченко О. В. Складання інтегрованої звітності в Україні.ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ І КОНТРОЛЬ: СУЧАСНИЙ СТАН ТАНАПРЯМИ РОЗВИТКУ: 2018 рік: матеріали Всеукр. наук.-практ.інтернет-конф., 22 березня 2018 р. Черкаси: ЧНІ ДВНЗ «Університет банківської справи», 2018. С. 24-26.

3. Каплан Р., Нортон Д. Сбалансированная система показателей: от стратегии к действию : пер. с англ. 2-е изд. испр. и доп. Москва, 2003. 320 с.

УДК 657.372.01

Яременко Л.М., к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування
Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет
імені Григорія Сковороди

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК НОВАТОРСЬКА ЗВІТНІСТЬ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ

Інтегрована звітність являється новаторською звітністю для суб'єктів підприємницької діяльності, а тому питання щодо організації та формування інтегрованої звітності є актуальними в нинішніх умовах. Загальне поняття інтегрованої звітності яке надане Комітетом з міжнародної інтегрованої звітності – це процес, який призводить до подання організацією відомостей, які виражаються у випуску періодичного інтегрованого звіту про створення цінності протягом певного часу.

Останнім часом в Україні почала формуватися на підприємствах інтегрована звітність, але вона як і всі види звітності має свої переваги і недоліки.

Перевагами інтегрованої звітності є:

– підтвердження стейкхолдерами інтеграції принципів стійкого розвитку в діяльності компанії;

– відображення перспектив діяльності компанії, ключових інвестиційних чинників і ризиків;

– формування нових даних для управління результатами діяльності

– посилення довіри до компанії;

– підвищення інформованості щодо стійкого розвитку у внутрішньому середовищі компанії;

– краще розуміння співробітниками бізнес-моделі та стратегії компанії.

До недоліків можна віднести:

– юридичні ризики, пов'язані з вимогами регуляторів до річної фінансової звітності;

– незадоволеність менеджерів через необхідність розкривати інформацію за межами звичайного процесу звітності;

– нерозвиненість систем обліку в сфері стійкого розвитку несе додаткові ризики забезпечення достовірності даних інтегрованого звіту;

– можливе незадоволення інформаційних потреб всіх зацікавлених осіб одним звітом [3].

Перші спроби нормативного регулювання концепції інтегрованої звітності з'явились у 2009 році завдяки намаганням нормативного закріплення практики корпоративного управління, до складу якої була віднесена система корпоративного звітування. Зокрема, у 2009 р. був випущений Кодекс управління Кінга для Південної Африки (III), в якому було вперше на

державному рівні закріплено необхідність побудови інтегрованої звітності, що об'єднує соціальні, екологічні та економічні аспекти діяльності підприємства, яка має складатись всіма публічними компаніями.

У 2010 році був сформований Міжнародний комітет з інтегрованої звітності (IIRC), а у 2011 році – Рада з облікових стандартів зі стійкого розвитку (SASB). У 2013 році Глобальна ініціатива звітності (GRI) випустила чотири керівництва по звітності зі стійкого розвитку, а Радою з розробки стандартів про кліматичні зміни (CDSB) була випущена концептуальна основа складання і розкриття звітності про кліматичні зміни.

Питання необхідності забезпечення ще більшої прозорості бухгалтерської звітності шляхом формування і поступового впровадження концепції інтегрованої звітності також піднімались на рівні міждержавних обговорень, зокрема, на зустрічі країн G20 у Франції у 2011 році, а також на Саміті Землі, що проходив в Ріо-де-Жанейро у 2012 р. Появу нової парадигми бухгалтерської звітності фактично можна визнати закономірним процесом, оскільки зміни, що відбулись протягом останніх років в інституційному середовищі бухгалтерського обліку, повинні бути обов'язково враховані шляхом удосконалення облікового методологічного апарату. Перехід від однією парадигми до іншої характеризується наявністю глибоких структурних зрушень в існуючій концепції бухгалтерської звітності, що значно змінює розуміння її сутності та зумовлює необхідність розробки нових моделей прийняття рішень користувачами на її основі [1].

Джерелами інформації для складання інтегрованої звітності є бухгалтерська (фінансова, статистична, податкова та екологічна звітність, звітність про працівників) та внутрішня управлінська звітності, а також накази, розпорядження по підприємству, стратегічні плани розвитку. Однак, з метою повного відображення даних про діяльність суб'єкта господарювання у інтегрованій звітності, включаючи дані про відокремлені підрозділи, варто збирати інформацію шляхом відправки запитів у підрозділи. Запити мають вміщувати у розрізі капіталів всю інформацію про підрозділи, що є суттєвою для відображення у інтегрованій звітності. Після формування інтегрованої звітності важливим етапом є верифікація та затвердження звітності внутрішніми аудиторами. Відповідна процедура є важливою для контролю за дотриманням вимог Міжнародного стандарту з інтегрованої звітності і підтвердження достовірності даних, відображених у інтегрованому звіті [2].

Список використаної літератури:

1. Куцик П. О. Інтегрована звітність як нова парадигма розвитку бухгалтерської звітності / П. Куцик, М. Корягін // Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 5. С. 11-18. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2015_5_3

2. Максимчук М.О. Організаційні аспекти підготовки інтегрованої звітності відповідно до до міжнародного стандарту «інтегрована звітність» // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2016. №4 (78). С. 76-84.

3. Романенко О.А., Комірна О.В. Аналіз інтегрованої звітності у забезпеченні сталого розвитку суспільства // Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 17. С. 880–887.

СЕКЦІЯ 5
АУДИТ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

УДК 657.6

Антонюк О.Р., д.е.н., доцент,
професор кафедри державного управління,
документознавства та інформаційної діяльності
Національний університет водного господарства та природокористування

ОСНОВНІ ТЕНДЕНЦІЇ В ДОСЛІДЖЕННЯХ АУДИТУ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Міжнародна рада з інтегрованої звітності підготувала щорічний звіт, у якому зазначила, що в сфері інтегрованої звітності відбувся прорив. Такий формат звітування отримав широку підтримку як державних, так і приватних підприємств і організацій. У звіті також відзначається, що невдовзі інтегрована звітність буде впроваджена в усіх країнах, оскільки є «надзвичайно зручною та інформативною» [1]. Одна із вимог до інтегрованої звітності є достовірність та надійність інформації, що у ній відображена, а змістове наповнення та відмінності від фінансової та інших форм звітності впливають на специфіку методів та процедур аудиту відображеної інформації в інтегрованій звітності. На сьогодні для практики у застосуванні інтегрованої звітності в Україні актуальним є обізнаність у напрямах наукових досліджень процесу аудиту інтегрованої звітності закордоном.

Одним із напрямків наукових пошуків є дослідження ролі та функцій внутрішнього аудиторського комету, як одного із суб’єктів забезпечення гарантування якості інтегрованої звітності. Зокрема, окремі автори за кордоном досліджують роль загальної ефективності, а також конкретних аспектів функціонування аудиторського комітету компанії у практиці формування інтегрованої звітності. На підставі досліджень було встановлено, що загальна ефективність функціонування аудиторського комітету має значний позитивний зв’язок із масштабом та якістю інтегрованої звітності. Належно сформовані повноваження аудиторського комітету, які відповідають реалізації на практиці, мають значний позитивний вплив на практику інтегрованої звітності.

Дослідження напрацювань науковців за кордоном дозволяє констатувати про ділове співтовариство про потенційну значимість механізмів надання внутрішньої впевненості достовірності інтегрованої звітності, таких як функціонування аудиторського комітету в новій практиці інтегрованої звітності. З огляду на практичні виклики, пов'язані з незалежними положеннями щодо зовнішньої впевненості, результати досліджень

закордонних науковців свідчать про те, що внутрішні механізми надання впевненості, такі як функція ревізійного комітету (аудиторського комітету/відділу) в компанії можуть бути економічно ефективними альтернативними механізмами надання впевненості у підвищенні достовірності та надійності нефінансової звітності. Отже, з точки зору перспектив подальших досліджень важливо усвідомлювати розширення ролі та обов'язків аудиторських комітетів, проводили поглиблене розслідування щодо того, як повноваження та функції аудиторського комітету компанії відповідають сучасним вимогам та викликам у формуванні фінансової звітності.

Окремий напрям досліджень, які можна виокремити, це якість підготовки інтегрованої звітності, яка на думку дослідників зростає. Отримані результати досліджень також виявляють значні покращення в змісті формування окремих сегментів інтегрованої звітності, таких як процес визначення суттєвості інформації, надійність та повнота інтегрованих звітів. Однак, незважаючи на зростаючу тенденцію та свідчення як формальної, так і змістовної практики інтегрованої звітності, окремі закордонні науковці роблять висновок, що нинішня практика формування інтегрованої звітності має багато в чому формальний характер, створений для набуття організаційної легітимності [2].

Певна група науковців вважає, що необхідно перейти від аспектів «що» і «чому» у змістовому наповненні інтегрованої звітності, до того «як», отже інтегрована звітність повинна не лише інформувати, а працювати на компанію [3]. Отже, потрібно підсилити співпрацю науковців та практиків - науковці повинні співпрацювати з компаніями, щоб допомогти фірмам впровадити інтегроване мислення та обґрунтовану практику звітування.

Важливим є максимальне поширення значимості інтегрованої звітності, у тому числи в освітньому процесі, як здобувачів відповідної професійної освіти, так і професіоналів в рамках підвищення професійних знань.

Список використаної літератури:

1. Формат інтегрованої звітності стає дедалі поширенішим. URL: http://yur-gazeta.com/golovna/format-integrovanoyi-zvitnosti-stae-dedali-poshirenishim.html

2. Audit committee and integrated reporting practice: does internal assurance matter?. URL:https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/MAJ-12-2015-1293/full/html.

3. Internal control & audit are not another administrative layer. URL: https://audit value.com/internal-control-value/.

УДК 336

Виговська Н.Г., д.е.н, професор,
завідувач кафедри фінансів і кредиту
Шинаков А.В., магістрант
Державний університет «Житомирська політехніка»

НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В КОНТЕКСТІ МОДЕРНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСІВ

Згідно зі стратегією сталого розвитку «Україна-2020» одним із завдань її реалізації є реформа державного фінансового контролю та бюджетних відносин. Незважаючи на те, що державний фінансовий контроль безпосередньо охоплює лише суспільну частину сукупного продукту, опосередковано він впливає на діяльність суб'єктів господарювання та громадян (шляхом перевірки складання податкових декларацій, в процесі виконання державних замовлень тощо). Фінансовий контроль- це не лише засіб забезпечення законності при здійсненні фінансової діяльності держави та муніципальних органів. Він передбачає наявність зворотнього зв'язку, який виражається в активному впливі контролю на більш раціональне використання фінансових ресурсів, в усуненні перепон оптимальному функціонуванню всіх ланок фінансової системи. Ця мета реалізується шляхом зміцнення режиму економного використання грошових коштів та матеріальних цінностей на бюджетних підприємствах, а також впровадження системи внутрішнього аудиту.

Як показує досвід західних країн, один з напрямів удосконалення взаємодії рівнів системи фінансового контролю – використання результатів роботи внутрішніх аудиторів. Сьогодні розширюється практика залучення робочих документів внутрішнього аудиту, а також безпосередньо внутрішніх аудиторів для надання допомоги зовнішньому аудиту та державному контролю. Це обумовлено тим, що ефективність системи внутрішнього аудиту є фактором довіри до системи фінансового контролю підприємства, яке перевіряється, та може істотно скоротити обсяги та затрати на перевірку. Виходячи з цього, виникає необхідність у формуванні ефективної системи внутрішнього аудиту на підприємствах, в першу чергу, державної форми власності.

Традиційно вітчизняна система державного фінансового контролю є трирівневою і охоплює: 1) зовнішній контроль; 2) внутрішній аудит; 3) внутрішній контроль. Оцінка рівня розвитку державного фінансового контролю свідчить про те, що найбільш розвинутим на сучасному етапі є саме зовнішній контроль, що обумовлено значною контрольно-ревізійною практикою існування централізованого контролю в колишньому СРСР, який мав фіскальний характер. Навпаки, в умовах децентралізації фінансових відносин основна увага приділяється розвитку внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю як складовим державного фінансового контролю, що дозволить в майбутньому створити сприятливі умови для уникнення фінансових порушень у бюджетній сфері, підвищити ефективність використання бюджетних коштів та державного майна, посилити відповідальність та підзвітність керівників підприємств, установ, організацій у системі державного управління. За

оцінками закордонного досвіду контрольної діяльності саме внутрішній аудит та внутрішній контроль посідають центральне місце у контрольних системах європейських країн.

Визначальними передумовами трансформації системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні на сучасному етапі господарювання є такі: 1) недієвість існуючих контрольних методів (наприклад, ревізії, перевірок), що мають наступний, а не попередній характер; 2) потреба здійснення адміністративної реформи, спрямованої на розвиток децентралізації фінансів, що повинно збільшити відповідальність керівників при управліннідержавними установами та відповідно бюджетними коштами; 3)необхідність подальшої імплементації передового європейського досвіду у сфері контрольної діяльності державних органів та адаптації української системи державного внутрішнього фінансового контролю до вимог Європейського Союзу.

При впровадженні системи внутрішнього аудиту в бюджетних установах постає проблема розробки принципів, прийомів та методів його здійснення. В спеціальній літературі недостатньо дослідженими є недоліки, існуючі на бюджетних підприємствах при організації внутрішнього контролю. Ці недоліки часто визначаються недосконалістю зовнішнього нормативного забезпечення функціонування відділів внутрішнього аудиту у бюджетних установах, зокрема: 1)складність розуміння сутності елементів системи внутрішнього аудиту в бюджетних установах; 2) відсутність або суперечливість професійних стандартів діяльності внутрішніх аудиторів; 3) відсутність єдиних вимог до професійного та освітнього рівня внутрішніх аудиторів.

За проаналізованими звітами Державної аудиторської служби щодо оцінки внутрішніх аудитів протягом 2015-2019 років різноманітних об’єктів державної власності було виділено такі спільні недоліки: 1) не на всіх перевірених об’єктах створено підрозділ внутрішнього аудиту, який є функціонально і організаційно незалежним від керівництва підприємства. Досить часто його діяльність є формальною або поєднаною з виконанням інших функцій, що порушує існуючі Стандарти внутрішнього аудиту; 2) затвердження планів внутрішнього аудиту часто здійснюється із порушенням термінів, визначених Стандартами внутрішнього аудиту; 3) недосконаліть внутрішньої нормативної бази з проведення та планування внутрішніх аудитів; 4) відсутність у нормативних внутрішніх документах затверджених критеріїв для формування планів аудиту; 5) відсутність або неповнота проведення попереднього дослідження обраних для внутрішнього аудиту об’єктів; 6) неврахування специфіки діяльності бюджетної установи при формуванні нормативної бази внутрішнього аудиту; 7) недотримання або неповне дотримання вимог Стандартів при реалізації результатів внутрішнього аудиту. Наведені недоліки свідчать про необхідність підвищення особистої відповідальності керівників розпорядників бюджетних коштів за планування та організацію внутрішніх аудитів в бюджетних установах та необхідність закріплення цієї норми у нормативних документах, що регулюють порядок проведення оцінки якості внутрішніх аудитів на об’єктах державної форми власності.

УДК 657

Грищенко О.В.,к.е.н.,
доцент без вченого звання кафедри обліку і економічного аналізу
Сарапіна Л.О., магістрант
Первомайська філія Національного університету кораблебудування імені адмірала Макарова

АУДИТ ДОСТОВІРНОСТІ ЗВІТУ ПРО УПРАВЛІННЯ

Євроінтеграція спричиняє переоцінку масштабів і методів взаємодії вітчизняних суб'єктів господарювання з учасниками ринків капіталу, відкриваються нові можливості залучення фінансових ресурсів. А фінансові звіти не в повній мірі розкривають інформацію щодо екологічного, соціального та економічного розвитку суб'єкта господарювання. Тому з поточного року вітчизняна фінансова звітність доповнюється звітом про управління, який покликаний донести користувачам інформацію про структуру підприємства, його систему управління, показники діяльності та стратегію. Такий звіт показує фінансові результати бізнесу, прогрес в управлінні персоналом, збереженні екологічного середовища регіону а також обґрунтовує механізм формування нефінансових показників, важливих для формування репутації бізнесу та його привабливості для інвесторів.Питання формування аудиторського висновкуз врахуванням інформаціїтакої звітності наразі залишаються невирішеними і актуальними, що зумовили вибір теми.

Деякі аспекти теорії та методики інтегрованого обліку і звітності стали предметом досліджень вітчизняних науковців:К. Безверхого, Т. Давидюк, І. Жиглей, Р.Костирко, Ю.Кузьмінського, О.Нестеренко. Аналіз наукових праць свідчить, що питання перевірки інтегрованої звітності розглядаються поверхнево, єдиної методики перевірки наразі не розроблено. Авторами наголошується на недостатності напрацювань щодо організаційно-методичних засад формування інтегрованого звіту та відсутністю вітчизняного нормативного забезпечення щодо питань визначення показників звіту про управління та їх перевірки.

Цьогоріч підприємства суспільного інтересу та великі підприємства мають проходити аудит інтегрованої звітності. Вказані нормативні вимоги з'являються серед обговорень науковців та практиків. Проте, наразі відсутні роз'яснення методики складання Звіту про управління, а тому користувачі позбавлені можливості проведення якісної перевірки його достовірності.

Аудиторська перевірка інтегрованої звітності передбачає дворівневу систему аудиторського контролю. На першому рівні внутрішній аудит забезпечує оптимізацію ризиків, пов'язаних із соціально відповідальним веденням підприємницької діяльності, і контролює відповідність бізнес-процесів стандартам, правилам,законодавчим нормам. На другому - зовнішній аудит визначатиме достовірність показників, відображених у звітності та їх відповідністьпринципам Глобального договору і стандарту GRI. Враховуючи

методичні рекомендації зі складання звіту про управління, що затверджені наказом Міністерства фінансів України № 982 від 07 грудня 2018 року, розпочинати аудит звіту з управління доцільно із дослідження організаційної структури, стратегії та цілей підприємства, сфери його діяльності за географічним розташуванням та галузевим спрямуванням. Наступним досліджують інформацію про продукцію та послуги, що виробляються чи надаються підприємством, оцінюють ринкову частку підприємства в різних сегментах, у яких воно здійснює свою діяльність.

Аналіз результатів діяльності підприємства доцільно здійснювати із врахуванням будь-яких суттєвих факторів, що вплинули на зміни у загальному товарообороті та отриманні прибутку, таких як зростання(зменшення ціни), збільшення(зменшення) обсягу реалізованих товарів і послуг, впровадження або припинення виробництва продукції чи послуг. При цьому необхідно звернути увагу на динаміку розвитку підприємства протягом звітного періоду. Доцільно було б розрахувати відношення чистого прибутку до витрат та ресурсів (основних та обігових засобів, фонду оплати праці), показник оновлення продукції, питому ваги постачальників соціально-відповідального бізнесу та наступні коефіцієнти: середньозважений коефіцієнт ефективності договорів, коефіцієнт постійних клієнтів.

Наступним етапом рекомендується дослідити основні джерела забезпечення ліквідності суб'єкта господарювання, проаналізувати наявні зобов'язання(в тому числі умовні), їх види, строки погашення, та оцінити ймовірність впливу на ліквідність. Доцільно виокремити фактори, які впливають або в подальшому можуть вплинути на ліквідність.

Політика підприємства щодо управління операційними та фінансовими ризиками оцінюється шляхом визначення кредитного, ринкового та ризику ліквідності. При цьому значну увагу приділяють методиці їх розрахунку та техніці дослідження їхнього впливу на діяльність підприємства. Окремому аналізу підлягають підходи чи інструменти, які використовуються суб'єктом господарювання для зменшення впливу таких ризиків на його діяльність.

Перспективи подальшого розвитку підприємства досліджують із врахуванням вищенаведених ризиків та викликів при здійсненні діяльності.

Загальна інформацію про фінансові інвестиції суб'єкта господарювання у цінні папери інших підприємств, фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства рекомендовано аналізувати шляхом співставлення інформації з облікових регістрів з даними форми №1 фінансової звітності та простежування взаємозв'язку між інвестиціями та цінністю, яку вони створюють.

Обсяг витрат на дослідження, інноваційну діяльність та розробки, які проводяться підприємством та їх вплив на діяльність суб'єктів господарювання доцільно перевірити шляхом співставлення інформації з облікових регістрів з даними форми №2 фінансової звітності.

Окремо досліджується вплив на навколишнє середовище суб'єкта господарювання, шляхом виявлення заходів з охорони довкілля, що забезпечують його зменшення. Залежно від галузі діяльності,в якій функціонує

підприємство, кількість таких заходів може значно відрізнятися, але в цілому аналізують: споживання енергії (показник раціонального використання електроенергії); раціональне використання води; управління відходами(коефіцієнт рециклінгу); викиди парникових газів тощо.

Аналіз кадрової політики має на меті показати ефективність горизонтального організаційного об'єднання спеціалістів різних підрозділів у команду. Соціальну складову кадрової політики звіту про управління суб'єкта господарювання досліджують шляхом визначення: рівності можливостей працевлаштування; забезпечення поваги до конституційних прав людини; рівня освіти та частоту підвищення кваліфікації персоналу; частки жінок на керівних посадах в загальній кількості працівників; рівня охорони праці та техніки безпеки; переліку заходів мотивації працівників в колективному договорі; особливостей боротьби з корупцією та хабарництвом на підприємстві.

Підприємствам-емітентам цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію у звіті про управління рекомендується наводити окремо інформацію про корпоративне управління з урахуванням вимог законів України «Про цінні папери та фондовий ринок» і «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг». Якщо підприємство застосовує кодекс корпоративного управління, звіт про управління має містити у вільному доступі джерело, з текстом відповідних документів. А дослідження напрямку корпоративного управління у звіті здійснюється шляхом аналізу органів управління, їх складу, повноважень, стратегії корпоративного управління; перевірки документального підтвердження скликання та проведення загальних зборів акціонерів; оцінювання частки акціонерів в акціонерному капіталі та структури капіталу; дослідження та опису прав власників цінних паперів з особливим контролем; перевірки облікових регістрів стосовно операцій з власними акціями; оцінки системи внутрішнього контролю; дослідження дивідендної політики та політики підприємства стосовно адміністративних, управлінських та наглядових органів підприємства. При цьому звертають увагу на освіту, професійний досвід управлінського персоналу; досягнення цілей у звітному періоді; означені перспективи розвитку та удосконалення корпоративного управління компанії.

Використання єдиної методики перевірки інтегрованої звітності надасть можливість задовольнити інформаційні потреби зацікавлених сторін, ідентифікувати фактори, що впливають на зростання вартості бізнесу; оцінити непередбачені ризики та інформувати громадськість про екологічні, економічні та соціальні досягнення підприємств суспільного інтересу та великих підприємств.

УДК 657

Козіцька Н.О., к.е.н.,
завідувачка кафедри обліку і економічного аналізу
Козоріз Р.С., магістрант
Первомайська філія Національного університету кораблебудування імені адмірала Макарова

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Глобальні виклики у вигляді світової фінансової кризи і зростаючоїгеополітичної напруженості вказують на затребуваність в чіткій та повній інформації про діяльність суб'єктів господарювання. Бухгалтерська (фінансова) звітність дозволяє зовнішнім і внутрішнімкористувачам отримувати інформацію про фінансово-господарську діяльність підприємств на підставі фінансових показників, відображениху всіх формах звітності. Фінансова звітність, в свою чергу, не здатна в повній мірі бути джерелом комплексної оцінки діяльності організації, а при прийнятті керівниками підприємств управлінських рішень важливо оперувати інформацією, яка характеризує всі аспекти діяльності суб'єкта господарювання. Така ситуація послужила основною причиною появи нового інноваційного підходу до складання звітності – використання інтегрованого звіту, що містить як фінансові, так і не фінансові показники діяльності компанії і дозволяє пов'язати стратегічні аспекти з вирішенням економічних, екологічних та соціальних питань, і при цьому відповідає вимогам законодавства.

Важливим аспектом упровадження інтегрованої звітності в діяльність господарюючих суб'єктів є висока довіра до цієї нової концепції звітування з боку різноманітних стейкхолдерів. Підвищення рівня адекватності формату такої звітності умовам ведення бізнесу є верифікація його даних у процесі внутрішнього та зовнішнього контролю.

Незважаючи на новизну поняття «інтегрована звітність», питанням сутності та організації підготовки такої звітності присвячені праці багатьох вітчизняних науковців: О.Гриценко, Ю.Домашенко, Т.Єфименко, О.Коваленко, М. Корягіна, Р.Костирко, С.Легенчук, Н.Лоханова, І. Макаренко, О.Осадчої, Ф. Сафанової, І. Шевченко та інших. Питання аудиту інтегрованої звітності досліджували: К. Безверхий, Ю.Кузьмінський, С. Науменко, К. Мартін та інші. Незважаючи на суттєві наукові напрацювання питання внутрішньогосподарського контролю інтегрованої звітності залишаються не в повній мірі дослідженими і нині.

Вихід багатьох українських підприємств на міжнародні ринки все більшою мірою сприяють становленню обліково-звітної інформації як інструменту для прийняття рішень власниками організації, і як основи аналізу зовнішніми користувачами, зокрема інвесторами. Звідси, особливого значення набуває достовірність наданої в інтегрованій звітності інформації.

В якості підвищеннядовіри до звітноїінформації використовують різноманітні підходи, включаючи функції внутрішньогосподарського

контролю, основним елементом якого є безпосередньо середовище контролю, у межах якого визначаються організаційні питання його побудови. В ході здійснення внутрішньогосподарського контрою інтегрованої звітності застосовують максимальний обсяг вибірки, який дозволяє сформувати інформацію про достовірність даних відображених в звітності.

З метою візуалізації взаємозв'язку і взаємообумовленості внутрішньогосподарського контролю з інформаційним наповненням елементів змісту інтегрованого звіту пропонуємо схему інформаційного забезпечення внутрішньогосподарського контролю інтегрованої звітності (рис.1). Схема дозволяє отримати цілісне уявлення про елементи, що входять до системи інтегрованої звітності.

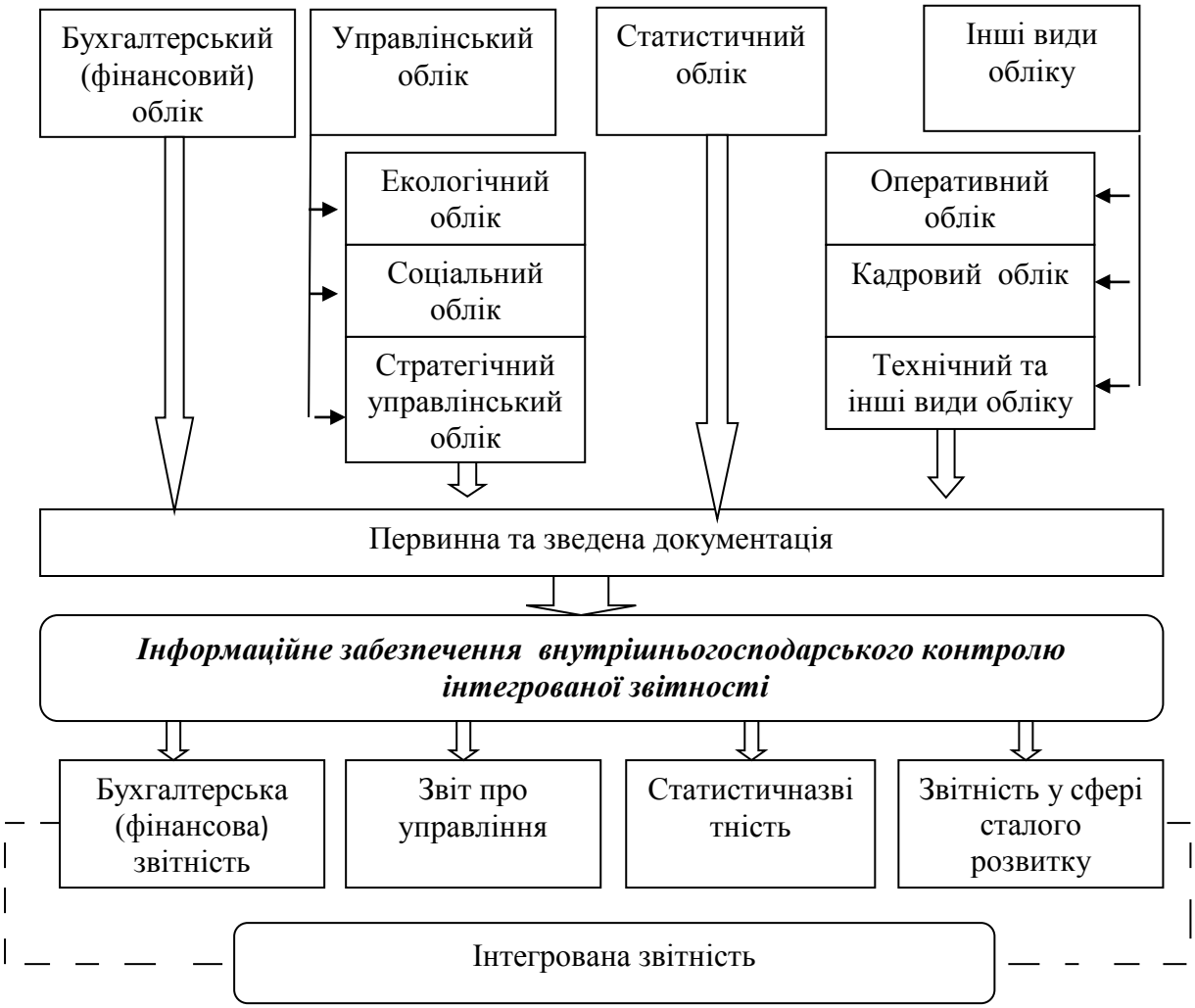


Рис.1. Інформаційне забезпечення внутрішньогосподарського контролю інтегрованої звітності

На закінчення важливо відзначити, що наразі актуальним єробота над підходами в частині підвищення цінності внутрішньогосподарського контролю

за допомогою дослідження іншоїінформації, а також розробка інноваційних контрольних процедур при перевірці інтегрованої звітності,з метою підвищення якості внутрішньогосподарського контролю.

УДК 336

Костишин Ю.С., аспірант
Науковий керівник – Петрук О.М., д.е.н., професор
Державний університет «Житомирська політехніка»

МИТНИЙ КОНТРОЛЬ: ОЦІНКА НАУКОВИХ ПІДХОДІВ

Розвиток експортно-імпортних операцій, активізація міжнародного співробітництва та посилення інтеграційних процесів у світі обумовлює посилення як внутрішньої, так і зовнішньої конкуренції, що актуалізує питання необхідності забезпечення належного рівня фінансової безпеки держави та її складових. Вплив глобалізації на економіку країни має позитивні та негативні наслідки. Однією із потенційних загроз фінансовій безпеці виступає збільшення обсягів контрабандних товарів, що перетинають кордон України, порушення митних правил, фіскальна неврегульованість. Важливим інструментом протидії впливу наведених зовнішніх чинників є митний контроль.

Питання митного контролю досить широко досліджувалось у працях закордонних та вітчизняних вчених. Однак залишається значна кількість невирішених проблем, що потребують подальшого вивчення та опрацювання. Зокрема, визначення умов, що сприяють порушенню митної безпеки держави, попередження їх виникнення; виявлення взаємозв'язку між митною та фінансовою безпекою; з'ясування місця митного контролю у системі фінансової безпеки тощо. Значна кількість досліджень присвячена з'ясуванню природи митного контролю та визначення його змісту.

В економічній літературі позиції щодо змістовної наповненості категорії «миитний контроль» є неусталеними. Зокрема, його трактують як: митне оформлення; вид фінансового контролю; окремі функції митної політики чи регулювання; методи нетарифного регулювання тощо.

Поширеною є позиція щодо дослідження сутності митного контролю через функції митної політики. Зокрема, такого підходу дотримуються П.В. Пашко [3], Халіпов С.В. [4]. Виділяючи у складі функцій митної політики контрольно-організаційну, автори наголошують на важливості митного контролю.

Митний контроль також можна досліджувати в контексті методів митного регулювання. Відповідно до Кіотської конвенції до складу митного регулювання, поряд із митною справою, включається і митний контроль. Така позиція підкріплюється і нормативно-правовими актами України, що регулюють зовнішньоекономічну діяльність, зокрема, Законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність». В працях Каленського М., Пашка П.В. митний контроль досліджено як один з основних напрямів нетарифного регулювання [2, с. 61]. Метою таких заходів науковці вбачають захист національних інтересів, що є одним із завдань фінансової безпеки держави. Водночас автори не розглядають його як вид фінансового, зосередившись виключно на експортному, ветеринарному, фітосанітарному, санітарно-епідеміологічному та інших видах виключно державного контролю.

Митний контроль як вид фінансового контролю досліджує М. Білуха: «це один з видів фінансового контролю суб'єктів господарювання, які ввозять, вивозять, здійснюють транзит, передають, зберігають і використовують товари, що переміщуються між митними територіями» [1, с. 17]. У такому трактуванні автором розкриваються особливості митного контролю та окреслюється коло суб'єктів, за діяльністю яких здійснюється митний контроль. Водночас таке тлумачення потребує уточнення, оскільки, крім митного контролю, товари, що переміщуються через кордон, підлягають іншим видам державного контролю, що вимагає певного виділення характерних особливостей саме митного контролю у складі контрольних функцій держави.

Зміст митного контролю доцільно досліджувати через визначення його характерних ознак. Зокрема, до них належать такі ознаки: 1) митний контроль - складова частина фінансового контролю. Це випливає із вартісного характеру останнього, оскільки Державна митна служба має право накладати штрафні санкції при порушенні митного законодавства. Крім того, митний контроль можна вважати і складовою податкового і валютного контролю, що обумовлено специфічністю та характером його об'єктів; 2) митний контроль є складовою частиною державного фінансового контролю, що обумовлено наявністю владних повноважень у його суб'єктів; 3) наявність процедурно-процесуальної форми реалізації митного контролю; 4) застережно-забороняючий характер митного контролю; 5) особливості здійснення форм митного контролю (можуть здійснюватись виключно у зонах митного контролю, поза межами відповідних митних зон); 6) особливості принципів реалізації митного контролю, обумовлені його специфікою; 7) специфіка контрольованих об'єктів (валютні цінності, супроводжуваний та несупроводжуваний багаж, транспортні засоби, вантажі або вантажні відправлення, товари, що містять об'єкти інтелектуальної власності, міжнародні поштові відправлення та ін.); 8) специфічність способів та прийомів митного контролю (перевірка документів, поточний митний аудит, постаудит, усне опитування, огляд митних об'єктів та ін.); 9) профілактичний характер, оскільки цільова спрямованість митного контролю – на попередження порушень митних правил та контрабанди. Таким чином, митний контроль є видом державного фінансового контролю, який має специфічні ознаки, обумовлені особливим характером його об'єктів, принципів, форм.

Список використаної літератури:

1. Білуха М., Микитенко Т. Теоретико-методичні аспекти митного контролю // Бухгалтерський облік і аудит. 2013. №9. С.16-22

2. Митний контроль та митне оформлення: навч. посібник. / за ред. М.М. Каленського, П.В. Пашка. К: Т-во «Знання», КОО. 2002. 284 с.

3. Пашко П.В. Функції митної політики // Вісник Академії митної служби України. Сер.: Економіка. 2009. № 1. С. 16-22. URL: ttp://nbuv.gov.ua/UJRN/vamsue_2009_1_5

4. Халипов С.В. Таможенное право (Таможенное регулирование внешнеэкономической деятельности). М.: Зерцало-М, 2001. 272 с.

УДК 657.6

Мельник К.П., к.е.н., доцент,
докторант відділу обліку та оподаткування
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

ТРАНСФОРМАЦІЯ ПРЕДМЕТУ АУДИТУ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Аудит, відповідно до чинної редакції Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, оглядів, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг [1], розглядається як один з видів завдань, за результатами виконання яких передбачене надання впевненості користувачам перевіреної інформації. Зазначений вид завдань, які виконуються аудитором, може бути ідентифікованим за умови одночасної наявності низки елементів, серед яких – предмет завдання.

Важливим аспектом ідентифікації предмету аудиту, на наше переконання, є спроможність врахування проміжку часу існування ознак, за якими предмет аудиту може бути визначений та оцінений. Зокрема, це може стосуватися інформації щодо минулих подій, поточних характеристик функціонування керованого об’єкта в системі управління та/або перспектив його діяльності в майбутньому.

Іншим суттєвим аспектом ідентифікації предмету аудиту, який повністю чи частково ігнорується нормативними документами, на наше переконання, є його релевантність, тобто – доцільність з точки зору аудитора визначати конкретний предмет аудиту на основі його відповідності інтересам користувачів.

Наведені та інші недоліки ідентифікації предмета аудиту можуть бути враховані, якщо перевагу надавати підходу, що ґрунтується на очікуваннях користувача інформації, яка перевіряється. Особливо високого рівня обґрунтованості відповідна концепція набуває у випадку впровадження звітування відповідальних осіб на інтегрованій основі. Це пов’язано з необхідністю врахування впливів на діяльності суб’єктів, відповідальних за створення інформації та її подання користувачам, обставин, від яких залежать інформаційні очікування користувачів щодо стану задоволення суб'єктом господарювання запитів суспільства. Зокрема, варто відзначити наявність об’єктивного обмеження в роботі як державних, так і незалежних аудиторів, що полягає у визначенні тривалості проведення аудиту, а також – в обмеженні ресурсів, які має у власному розпорядженні суб’єкт аудиту. Зазначене обумовлює необхідність визначення найбільш проблемних, ризикованих аспектів функціонування підконтрольного об’єкта, які потребують більшого, порівняно з менш істотними питаннями, використання аудитором ресурсів часу, праці, матеріальних та фінансових ресурсів.

Водночас, при використанні інтегрованої звітності як суб’єкти, відповідальні за підготовку інформації, так і її користувачі змушені при

ініціюванні проведення державного або незалежного аудиту враховувати власні обмеження, що визначаються статутними повноваженнями, вимогами нормативних документів стосовно тривалості проведення заходів аудиту, порядку оцінювання його результатів та впровадження їх у діяльність підконтрольного об'єкта. При цьому необхідність раціонального використання стосуватиметься також і ресурсів, які є необхідними для компенсації витрат аудитора на проведення відповідних заходів.

Вважаємо за доцільне відзначити також виникнення нових аспектів діяльності підконтрольних об'єктів, які визначаються не лише фактом перерозподілу повноважень, ресурсів та відповідальності між сторонами, існування яких покладене в основу ідентифікації елементів аудиту. Це стосується, наприклад, безпосередньо процесів, пов'язаних зі здійсненням такого перерозподілу. Зазначені аспекти в умовах формування та використання інтегрованої звітності, на наше переконання, також мають бути визнані самостійними елементами предметної області аудиту, оскільки дотримання відповідних процедур дає підстави визначити легітимність діяльності підконтрольного об'єкта, користувача інформації про нього та аудитора.

Отже, вплив інтегрованої звітності на предмет аудиту полягає у розширенні кола процесів та їх результатів, оцінювання яких може прямо або опосередковано забезпечити користувачів перевіреної інформації можливістю її адекватного використання.

Предмет аудиту визначається, переважно, з урахуванням двох аспектів: очікувань користувачів відповідної інформації та вимог чинного нормативно-правового регулювання. При цьому, нормативно-правове регулювання визначає мінімальний набір аспектів функціонування підконтрольних об'єктів, які мають бути оцінені під час аудиту і, таким чином, формують предметну область аудиту. З іншого боку, варто відзначити, що предмет аудиту, що визначається нормативними документами, в тому числі законодавчого походження, враховують, переважно, інтереси користувачів, уповноважених застосовувати фінансові та інші санкції при встановленні фактів порушення законодавства.

Список використаної літератури:

1. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. URL: https://www.ifac.org/publications-resources/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance (21.09.2019).

УДК 657.6

Мельниченко О.В., д.е.н., доцент,
професор кафедри економіки підприємства, обліку і аудиту
Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького

ВИКОРИСТАННЯ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ В СИСТЕМАХ КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [4] визнані у світі й застосовуються для оцінки історичної фінансової інформації, її огляду та під час реалізації завдань з надання впевненості, що не є аудитами або оглядами історичної фінансової інформації тощо.

Виконання таких завдань базується в першу чергу на професійних судженнях про об'єкт дослідження професійного бухгалтера чи аудитора. Їхні висновки формуються на основі вивчення документів, використання аудиторських доказів, оцінки ризиків тощо.

Як би якісно вказані особи не підходили до виконання своїх обов'язків завжди існує ймовірність (і досить висока), що професійне судження буде засноване на неповній інформації (оскільки динамічність змін відомостей є на сьогодні надзвичайно високою), на даних з викривленнями (адже неможливо відслідкувати всі зміни в пов'язаних з об'єктом дослідження знаннями). Крім того, аудитор часто приймає суб'єктивні рішення (наприклад, під час вибору окремих елементів для оцінки з генеральної сукупності), що також впливає на ступінь об'єктивності його оцінок.

Інструментом, який би міг забезпечити обробку усієї сукупності знань, відслідковувати усі зміни в суттєвій та важливій, а також у несуттєвій та неважливій (яка, однак, також має вплив на об'єкт аналізу) інформації, є штучний інтелект. Він не має графіку роботи чи інших обмежень у часі праці, тому співставлення та аналіз інформації може здійснювати цілодобово, а швидкість обробки даних визначається обчислювальною потужністю інформаційних систем, на базі яких він функціонує, і є стабільно високою.

Безумовно, сучасні напрацювання у сфері досліджень штучного інтелекту значні й вагомі [1, 2, 3, 5]. Однак реальні напрацювання й розроблення окремої ланки, відповідальної за, наприклад, роботу з документами й інформацією в рамках здійснення аудиторської перевірки, вимагають значних інвестицій, які можуть принести вагомі результати, а можуть взагалі не працювати. Так, наприклад, не відомо, чи будуть зацікавлені підприємці у абсолютно об'єктивній, неупередженій перевірці з ймовірністю не виявлення порушень, що дорівнює нулю. Чи готовий глобальний, міждержавний, великий національний або невеликий бізнес у веденні абсолютно прозорої діяльності на основі, скажімо, технології блокчейн, коли аудит може проводитись, власне, об'єктивно й неупереджено [6].

Метою залучення штучного інтелекту до реалізації завдань з надання впевненості є підвищення ефективності роботи системи контролю.

Така мета реалізується завдяки виконанню штучним інтелектом у процесі аудиторської перевірки таких функцій:

– підвищення якості обробки даних: врахування, крім важливих помітних та суттєвих відомостей, також важливих непомітних, другорядних помітних і непомітних, а також навіть і несуттєвих неважливих та непомітних відомостей для аналізу інформації й виявлення істини;

– збільшення продуктивності системи аудиту шляхом виконання аналізу інформації, пов'язаної з об'єктом перевірки, цілодобово, без втоми, відволікань, зі стабільно високою швидкістю обробки даних;

– пришвидшення реакції на зміни в інформаційному просторі й врахування усіх можливих чинників, що впливають чи впливали на прийняття рішень, пов'язаних з об'єктом перевірки, зниження ймовірності помилок через неактуальність знань.

Виконання вказаних функцій залежить від конкретних завдань відповідно до типу об'єкта контролю. Таким чином, перш ніж поставити перед штучним інтелектом завдання, слід класифікувати об'єкт за різними ознаками: обсягом, розміром, масштабом, рівнем тощо.

Так, наприклад, контроль за правильністю нарахування та сплати податку на додану вартість доцільно покласти на штучний інтелект в частині, зокрема, співставлення відомостей у нормативних актах, первинних документах, угодах з контрагентами, звітах про руху коштів на банківських рахунках, податкових деклараціях тощо, коли мова йде про окреме підприємство. Інакше доцільно описати рівень інформаційного забезпечення, коли мова йде про контроль на рівні держави. В цьому випадку задіяні, крім зазначених, відомості з податкових органів, дані з реєстрів різного рівня тощо.

При цьому завдання штучний інтелект готовий виконувати нон-стоп в режимі реального часу до відповідної команди про припинення.

Список використаної літератури:

1. Bochulia, T., & Melnychenko, O. (2019). Accounting and analytical provision of management in the times of information thinking. European Cooperation, 1(41), 52-64. https://doi.org/10.32070/ec.v1i41.21.

2. Bochulia, T., & Yancheva, I. (2017). Scenario maps of management as effective concept for sustainable development of enterprise. European Cooperation, 8(27), 44 – 52.

3. Girchenko, T., & Kossmann, R. (2016). Implementation and development of digital marketing in modern banking business. European Cooperation, 12(19), 68 – 85.

4. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements (2018). The International Federation of Accountants (IFAC). ISBN: 978-1-60815-389-3.

5. Ivanov, S., Liashenko, V., Kamińska, B., & Kvilinskyi, O. (2016). A concept of modernization evaluation. European Cooperation, 12(19), 86 – 101.

6. Melnychenko, O., & Hartinger, R. (2017).Role of blockchain technology in accounting and auditing. European Cooperation, 9(28), 27 – 34.

УДК 657.6:657.37

Мулик Я.І., к.е.н., доцент,
доцент кафедри аудиту та державного контролю
Вінницький національний аграрний університет

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Інтегрована звітність як сучасна прогресивна модель обліку та контролю, що стрімко поширюється та має значний потенціал розвитку за сучасних умов як у світі, так і, зокрема, в Україні, фокусується не тільки на фінансовому капіталі, а й на виробничих, людських, інтелектуальних, природних і соціальних ресурсах, що представляє її інструментом, покликаним сполучити всі аспекти діяльності підприємства в один чіткий та зрозумілий для її користувачів формат.

Інтегрований звіт являє собою стисле відображення того, як стратегія, управління, результати та перспективи організації в контексті зовнішнього середовища ведуть до створення вартості в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі [1]. Головна мета складання інтегрованої звітності полягає у формуванні системної інформації, яка надає можливість зовнішній заінтересованій стороні виробити розуміння спроможності суб'єкта господарювання створювати додану вартість (цінність) у короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективах.

Інтегрований звіт має включати взаємопов'язані між собою компоненти, які на відміну від чітко структурованих фінансових звітів, фактично є відповідями у довільній та стислій формі на ряд питань [1]:

- Організаційна структура та зовнішнє середовище: що робить підприємство, і в яких умовах воно працює?
- Управління: як структура управління підприємством підтримує його здатність створювати додану вартість в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі?
- Бізнес-модель: що представляє собою бізнес-модель підприємства, та якою мірою вона є здатною до змін?
- Ризики та можливості: які є конкретні можливості і ризики, що впливають на здатність підприємства створювати додану вартість в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі, та як підприємство протидіє ним?
- Стратегія і розподіл ресурсів: у якому напрямку підприємство розвивається?
- Результати діяльності: якою мірою підприємство досягло своїх стратегічних цілей, та які отримані результати щодо змін у складі капіталів?
- Перспективи на майбутнє: які можливості, ризики, виклики та невизначеність можуть постати перед підприємством на шляху до реалізації

його стратегії, і які є можливі результати для її бізнес-моделі та майбутньої діяльності?

Інформаційне наповнення звіту може безперервно змінюватись як результат неухильного реагування на зміну в інформаційних очікуваннях зацікавлених сторін. Сьогодні у світі формування інтегрованої звітності та іншої окремої публічної нефінансової звітності переважно є ініціативним. Проте, обов'язковість подання такої інформації прикріплюється через встановлення формальних норм на рівні національного законодавства окремих країн.

Як відомо, чинником подолання інформаційної асиметрії традиційно виступає аудиторська перевірка. Проте процес розповсюдження публічної нефінансової звітності, мав результатом народження інституту засвідчення інформації, яка подається у нефінансовій звітності. Засвідчення нефінансової інформацій може відбуватись у двох формах: суспільного та професійного засвідчення.

Суспільне засвідчення має своє призначення, доповнює традиційну аудиторську практику і поглиблюється паралельно з нею. Його головним відхиленням від аудиту є те, що суб'єктом засвідчення є представники зовнішньої спільноти і зацікавлених сторін, а процедура засвідчення значною мірою вбудована безпосередньо в процес взаємодії з зацікавленими сторонами. Наступна відмінність альтернативної процедури перевірки нефінансової звітності є те, що наслідок аудиторської перевірки публічної звітності може бути зорієнтований на необмежене коло користувачів такої звітності, а суспільне – на коло зацікавлених сторін, серед яких суб'єкт засвідчення має значний авторитет. Також суттєвою відмінністю можна вважати некомерційний характер суспільного засвідчення. Поряд із суспільним використовується професійне засвідчення нефінансової звітності. Практика професійного засвідчення здійснюється незалежними зовнішніми фахівцями на комерційній основі.

Отже, інтегрована звітність, як наслідок реакції на інформаційні очікування широкого кола користувачів, повинна розглядатись в площині аудиторської практики з позицій розуміння її достовірності. Поява інтегрованої звітності є логічним результатом розвитку концепції достовірного подання і відповідає сучасним інформаційним очікуванням широкого кола користувачів звітності з позиції парадигми сталого економічного розвитку.

Список використаної літератури:

1. Международный стандарт «ИО» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ir.org.ru/attachments/article/108/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf

УДК 657

Пантелеєв В.П., д.е.н., професор,
професор кафедри обліку та оподаткування
Національна академія статистики, обліку і аудиту

ФАКТОР МИСЛЕННЯ ФАХІВЦІВ ІЗ ЗОВНІШНЬОГО ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ПРИ ПІДГОТОВЦІ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Концепція інтегрованої звітності розглядається як нова парадигму управління, обліку, контролю, аналізу, які б забезпечили гарантії та впевненість користувачів звітності. Такими шляхами розглядаються використання людського фактору, як от розуміння фахівцем підприємства та його бізнесу.

Пропонується концепція сталого розвитку як підґрунтя для виникнення інтегрованої звітності підприємства [1]; зміст звітності та якості звітності, критерії якості звітності [2].

Мислення (фахівця) вважається важливою складовою інтегрованої звітності [3,4]. У фахівця – суб'єкта мислення виникає думка, в цілому - розуміння підприємства, розуміння бізнесу та діяльності підприємства [5]. У фінансовій звітності за IIRC (Комітет з международної інтегрованої звітності) - мислення ізольоване, а у інтегрованій звітності – воно об'єднане, інтегроване [3,4]. Зміни вимог знаходять відображення у регуляторних документах з аудиту та практики внутрішнього аудиту.

У останній редакції МСА вживається більш широке поняття - застосована концептуальна основа фінансового звітування (англ. Conceptual Framework for Financial Reporting), а звична фінансова звітність (англ. Financial Report) вже грає роль етапу процесу фінансового звітування.

Автори розробки [4] пропонуються за напрямами центрів уваги робочої групи зі <IR> рекомендації з ролі внутрішнього аудиту, табл. 1.

Таблиця 1. Ролі внутрішнього аудиту по елементах змісту<IR>

Центр уваги робочої групи	*<IR> елементи вмісту, рекомендовані IIRC*	*Рекомендації*
1	*2*	*3*
Контекст і структури для створення вартості	Організаційний огляд і зовнішнє середовище	Оцінка вартості аудитом очікується шляхом перегляду або оскарження розкриття інформації про цінності підприємства та надання гарантій щодо процесів перевірки зовнішнього середовища
	Управління	Внутрішній аудит повинен переглянути систему управління, включаючи комплексне мислення та внесок у створення цінності, з акцентом на м'який контроль
	Бізнес-модель	Внутрішній аудит повинен перевірити точність бізнес-моделі організації, як описано у звіті.
Моніторинг цілей та результатів	Стратегія та розподіл ресурсів	Внутрішній аудит може сприяти вдосконаленню процесу стратегічного планування та оцінити його узгодження з місією та розподілом ресурсів підприємства
	Ефективність	При оцінці процесів управління та внутрішнього контролю, пов'язаних з виконанням, внутрішній аудит сприяє підвищенню якості інформації, що використовується для осіб, що приймають рішення, розкритих у <IR>.

Продовження таблиці 1

1	*2*	*3*
Робота з наслідками невизначеності	Ризики та можливості	Внутрішній аудит може оцінити, чи включає <IR> ключову інформацію про процес управління ризиками Розкриття «карти достовірності» в <IR> є важливим для тих, хто відповідає за управління та ключові зацікавлені сторони. Внутрішній аудит може сприяти надійності цієї інформації <IR>-ефективність пов'язана з якістю ключових критеріїв ризику та індикаторів. Внутрішній аудит може сприяти поліпшенню дизайну та моніторингу цих елементів
	Перспектива (кругозор)	<IR> розкриває інформацію, яка ґрунтується на знаннях основних проблем стратегії підприємства та планів дій щодо їх вирішення. Діяльність внутрішнього аудиту повинна бути використана для надійного розкриття інформації

Джерело: складено автором за [4].

Проведене дослідження рівнів знань та компентності внутрішніх аудиторів країн, які є світовими лідерами у наданні інтегрованої звітності [6]. Австралія послідовно відрізнялася від інших регіонів. Південна Африка та Великобританією з Ірландією постійно перебували в найближчій злагоді з Південною Африкою, у той час як у Великобританії та Ірландії були подібні уявлення про потреби компетентності внутрішніх аудиторів. Південна Африка також послідовно оцінювала рівень важливості перелічених компетентностей і навичок вище, ніж інші регіони [7].

При складання інтегрованої звітності зростає роль людського фактору, професіоналізму фахівця, відповідальності персоналу та працівників підприємства; у фокусі уваги внутрішнього аудиту знаходяться достовірність та якість інформації, гармонізація дій на підприємстві, ключові показники та критерії.

Список використаної літератури:

1. Безверхий К. В. Концепція сталого розвитку як підґрунтя для виникнення інтегрованої звітності підприємства / К.В. Безверхий // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук. праць. 2018. № 4. С. 75 – 88.

2. Пантелеєв В. П. Еволюція якості звітності: від економічної теорії через консолідацію фінансової звітності до корпоративної соціальної відповідальності / В. П. Пантелеєв. Облік, економіка, менеджмент, наукові нотатки. Міжнародний збірник наукових праць, вип. 4. Відповід. ред.. І.Б. Садовська, Луцьк, РВВ Луцьк. НТУ, 2014. с. 328-338.

3. Куцик П.О. Концепція уніфікованої системи обліку і звітності в корпоративному управлінні: монографія / П.О. Куцик. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 408 с.

4. Enhancing integrated reporting internal audit [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://auditoresinternos.es/uploads/media_items/integrated-reporting.original.pdf

5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016-2017 року [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://www.apu.net.ua/component/content/article/2-uncategorised/1151-miznarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017

6. Безверхий К. Генезис інтегрованої звітності у світі / К. Безверхий // Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2017. № 3 (85). С. 87-96.

7. Global assessment of internal audit competence: Does one size fit all? P. Coetzee, L.J. Erasmus & K. Plant [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://pdfs.semanticscholar.org/5b10/687570cf059047bd2108cd0dce28aec7c875.pdf?_ga=2.172883047.535693868.1562582985-109564425.1562582985

УДК 657

Ткач О.Л.,
начальник відділу аудиту видатків
Територіальне управління Рахункової палати по Одеській,
Миколаївській, Херсонській областях,
Автономній Республіці Крим та м. Севастополю

ТЕНДЕНЦІЇ ЗМІН В ДЕРЖАВНОМУ АУДИТІ: МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ТА МОЖЛИВОСТІАДАПТАЦІЇ В УКРАЇНІ

Основний вектор зміни державного контролю в якому рухається світова спільнота - це від контролю «ex ante» до контролю «ex post», при цьому така тенденція передбачає, що замість попереднього зовнішнього контролю витрат в державному секторі перевага надається наступному контролю ефективності використання фінансових і нефінансових ресурсів.

Варто зауважити, що такі зміни стали результатом еволюційних змін, що обумовлені комплексністю системи державного управління, з одночасною її децентралізацією, технологічними змінами, та, звичайно, орієнтацією на ефективність використання наявних державних ресурсів.

Першим наслідком такої зміни стане, безумовно, більша гнучка система управління державними підприємствами. Управлінський персонал самостійно визначає напрямки використання отриманих бюджетних коштів, у встановлених межах, забезпечуючи при цьому ефективність такого використання. На нашу думку, це обумовлено високими рівнями ризиків для державних підприємств. Не зважаючи на те, що система управління відповідальна за те, щоб ризики належним чином були оцінені, зменшені, постійно відстежувались і були керованими, жодна система менеджменту державних підприємств в Україністовідсотково не забезпечує цю функцію. Крім того, виділена компанією PWC, трирівнева лінія захисту від ризиків (1 лінія – функції ІТ, інформаційної безпеки, безпеки баз даних; 2 лінія – корпоративний ризик менеджмент, незалежний моніторинг; 3 лінія – внутрішній аудит, що забезпечує об'єктивну впевненість), не спрацьовує для підприємств державного сектору, що пов'язано з обмеженим фінансуванням. В той же час керівництво відповідальне повною мірою за ефективне використання ввірених йому ресурсів, а отже мусить бути флексибільним.

Другим наслідком змін є зміцнення системи внутрішнього контролю. В процесі розподілу та здійснення операцій з використанням державних коштів внутрішні контролери зобов'язані визначати напрямки таких витрат та здійснювати моніторинг їх використання. Внутрішній контроль на державних підприємствах, та таких що використовують державні кошти, має забезпечувати ефективність, надійність та відповідність проведених операцій законодавчим актам. До того ж, функціонування надійної системи внутрішнього контролю державних підприємств закладається в їх кошториси, що дозволяє планувати витрати пов'язані з контролем.

Третій наслідок змін - зміщення акценту зовнішнього незалежного контролю в бік аудиту ефективності використання державних ресурсів з паралельним підвищенням комплексності процесу контролю. І тут досвід

кожної країни має свої особливості, оскільки крім формалізованих складових системи контролю інформаційне і культурне національне середовище впливає на особливості проведення державного аудиту. Вплив культурного середовища висуває на одне з перших місць проблеми етичної поведінки державних аудиторів та їх незалежність, особливо у країнах з високим рівнем корупції.

Четвертим наслідком змін є підвищення рівня відповідальності і публічності результатів державного аудиту. Внаслідок того, що державний аудит проводиться після проведення операцій, саме державні аудитори повинні забезпечити вжиття коригувальних заходів за недотримання законодавства або неналежне використання державних коштів. Наприклад, в таких країнах як Франція, Італія та Іспанія вищий контрольний орган уособлює в собі контрольні та судові функції. Тобто, якщо в наслідок аудиту було виявлене неефективне використання державних коштів, то справи не передаються окремо до судових органів, як це робиться в Україні, а вирішуються на рівні державного вищого контрольного органу. Оприлюднення результатів аудиту і результативності використаних коригувальних заходів є необхідною умовоюдержавного аудиту. Лише в цьому випадку аудит виконує свою контрольну функцію.

П’ятим наслідком змін є перехід до більш гнучкої системи державного аудиту, що може швидко адаптуватись до державних потреб та світових вимог. Тут мова в першу чергу йде про державний аудит як процес контролю, що дозволяє отримати розумну впевненість відносно ефективності операцій, надійності звітності та відповідності вимогам законодавчих актів. Таке трактування державного аудиту вимагає високої професійності державних аудиторів, на професійному судженні яких базується результат аудиту. Об’єктом професійного судження є рівень аудиторського ризику, і рівень суттєвості, і визначення областей аудиторської перевірки тощо. Такий широкий спектр суджень вимагає від державного аудитора високої професійної відповідальності, в першу чергу перед суспільством. Крім того, першочергова роль аудиту ефективності вимагає від державного аудитора при прийнятті рішень брати до уваги саме показники ефективності. Викликано це безгосподарністю керівників державних підприємств, низьким рівнем фінансової дисципліни та неврахуванням ймовірних ризиків.

Отже, визначивши основний вектор світових змін державного контролю нами виділено п’ять основних наслідків, які матимуть вплив на вітчизняний державний аудит, в тому числі і в контексті аудиту інтегрованої звітності:

1) більша гнучкість системи управління державними підприємствами та підприємствами, що використовують державні ресурси;

2) зміцнення системи внутрішнього контролю;

3) зміщення акценту зовнішнього незалежного контролю в бік аудиту ефективності використання державних ресурсів з паралельним підвищенням комплексності процесу контролю;

4) підвищення рівня відповідальності і публічності результатів державного аудиту.

5) перехід до більш гнучкої системи контролю, що може швидко адаптуватись до державних потреб та світових вимог.

УДК 338. 436. 51

Хомин І.П., к,е.н.,
старший викладач кафедри фінансів імені Сергія Юрія
Тернопільський національний економічний університет

ІНТЕГРОВАНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ДЖЕРЕЛО АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

При спробі здійснити аудит фінансової діяльності будь-якого підприємства на основі фінансової звітності, не дивлячись на те, що сама її назва підкреслює, яку саме діяльність вона відображає, відразу огортає розпач. Бо вже перша форма, тобто Баланс (Звіт про фінансовий стан підприємства) настільки синтезована, що за нею можна зробити хіба такі ж узагальнені аудиторські висновки. Аби підтвердити таку оцінку, візьмемо перший-ліпший «Звіт незалежного аудитора (Аудиторський висновок)», наприклад, за результатами діяльності ПАТ «Банк*», усіх реквізитів якого не наводимо, адже мова йде не про недоліки його діяльності, тим паче, що виявити їх за цією звітністю, зазвичай не вдається, а про недосконалість такої звітності.

Так от, перша сторінка цього звіту містить, крім адресних даних аудиторської установи, спеціалісти якої його склали, перелік стандартних форм фінансової звітності від згадуваного Балансу до Приміток до неї включно, нагадування, що «управлінський персонал банку несе відповідальність за подання цієї звітності відповідно до МСФЗ» та «за такий внутрішній контроль, який він визначає необхідним для забезпечення складання фінансової звітності, що не містить (sic) суттєвих викривлень унаслідок шахрайства або помилки». Тобто формально виходить, що за несуттєві викривлення фінансової звітності навіть унаслідок шахрайства управлінський персонал банку не відповідає.

Квінтесенцією ж цього висновку є т.зв. «умовно-позитивна думка» на другій сторінці аудиторського висновку, згідно з якою «фінансова звітність ПАТ «Банк* представляє достовірно в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан на кінець дня 31.12. 201* року, його фінансові результати та рух грошових коштів за рік, що закінчився на зазначену дату, відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності». Звичайно, можна зауважити, що й стиль викладу цієї «умовно-позитивної думки» не відповідає побудові складно-підрядних речень, оскільки за нею виходить нібито кінець дня …закінчився на зазначену дату відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності. Головне ж, звісно, не в цьому. А в тому, що до нього прикладені передруки зі звітних форм за суміжні роки, де навіть відхилень за статтями активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат не визначено, не зважаючи на загалом катастрофічні наслідки такої діяльності: прибуток до оподаткування зменшився за рік у 2,6 разу, активи – на 2 млрд грн тощо.

Правда, тут на відміну від інших підприємств, де навіть фігурує такий алогізм як «капітал-мінус», власний капітал хоч і зменшився на 120 млн грн за рік, усе ж таки величина додатня. Причому в них роками нагромаджуються

величезні суми непокритого збитку, практично затушовуючи фінансовий стан таких підприємств, які насправді є банкрутами, але, як ні в чому не бувало, продовжують свою збиткову діяльність, певна річ, освячену такими аудиторськими висновками.

Тож думається, що висновки стосовно відповідності показників фінансової звітності обліковим даним могли би готувати не аудитори, а ревізійні комісії акціонерних підприємств. Аудит же має бути націлений не на констатацію на кшталт «фінансова звітність … представляє достовірно в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан», нашвидкуруч сформульовану за побіжним звірянням (або й не!) аналітичних рахунків зі сальдо синтетичних у Головній книзі, а глибокий економічний аналіз господарських операцій, здійснених на підприємстві. Й тут замало примітивного методу відхилень плюс-мінус, бо хоч він і запозичений із математики, але інколи ставить у тупик, як-от у випадку, коли керівник одного відомства, яке провалило всі планові завдання, похвалився тим, що за показником собівартості його вдалося перевиконати.

Таким чином, необхідність інтегрованої звітності є безспірною, позаяк за теперішніми формами фінансової звітності марно пробувати «наносити балансу логічні удари» – як образно висловився класик облікової теорії О. Рудановський [1, с. 44]. Отож зусилля вчених бухгалтерів і фінансистів повинні бути спрямовані на розробку форм інтегрованої звітності. Позаяк інтерпретація іншомовних зарубіжних джерел, навіть за умови, що при цьому пробується сформулювати відмінності фінансової й інтегрованої звітності, як-от щодо: «мислення – ізольоване/інтегроване; основний об'єкт вивчення – фінансовий капітал/всі види капіталу; часово-змістовна орієнтація – минуле, орієнтація на фінансову складову/минуле і майбутнє, орієнтація на взаємозв'язки і стратегію; часові рамки – короткострокові/короткострокові, середньо- і довгострокові» тощо з анахронізмом «технологічність – у паперовій формі/на основі застосування сучасних технологій» [2] вкупі, навряд чи сприятимуть впровадженню в українських підприємствах інтегрованої звітності. Певна річ, така ж доля спіткає й аудит їхньої фінансової діяльності.

Думається, що з позицій фінансових насамперед у якійсь із форм інтегрованої звітності має фігурувати інформація про колообіг основного й обігового капіталу, їхню іммобілізацію – призабутий термін, що зумовив постреформені фінансові негаразди в більшості підприємств –, необдумано вилучена зі звітності, яка на той час ще мала назву бухгалтерської. Хоч коли глянути, приміром, на доперебудовний річний звіт підприємства, то складається враження, що він власне й був прообразом інтегрованої звітності. Не тому, що його обсяг становив у 1980 р. 99 сторінок, а передусім із-за наявності в ньому як згадуваної, так і органічно вмотивованої дотичної статистичної інформації.

Список використаної літератури:

1. Рудановский А.П. Анализ баланса. М.: Макиз, 1925(а).

2. Towards Integrated Reporting. Communicating Value in the 21st Century. IIRC, 2011. 30 p.

УДК 657.6 : 658.114.5

Шалімова Н.С., д.е.н., професор,
декан факультету обліку та фінансів
Андрощук І.І., к.е.н., доцент,
доцент кафедри аудиту та оподаткування
Центральноукраїнський національний технічний університет

УСКЛАДНЕННЯ ЗМІСТУ ТРИСТОРОННІХ ВІДНОСИН ПРИ ВИКОНАННІ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЗОВНІШНІМИ АУДИТОРАМИ В ІННОВАЦІЙНО-ІНТЕГРОВАНИХ СТРУКТУРАХ

Відмінною рисою сучасного розвитку є поява високо інтегрованих (вертикального та горизонтального типу) структур, які відрізняються можливостями спільного використання технологій, людських та фінансових ресурсів, які спроможні розвивати високотехнологічні виробництва, і така концентрація зусиль особливо важлива, коли декілька ідей повинні поєднатися в одну життєздатну інновацію. З точки зору захисту інформаційних інтересів та потреб інноваційно-інтегрованих структур різних типів, які є однією з найбільш дієвих форм організації інноваційних процесів в державі, для удосконалення корпоративного управління, управління ризиками та внутрішнім контролем доцільним є використання таких видів аудиторських послуг, як завдання з надання впевненості, інші ніж аудит чи огляд сторичної фінансової інформації.

Класифікація завдань з надання впевненості на завдання з підтвердження («attestation engagement») та прямі завдання («direct engagment»), яка пропонується в Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості [1], обумовлює розподіл функцій між учасниками тристоронніх відносин та введенням особи, яка вимірює або оцінює предмет завдання та відрізняється від відповідальної особи. Так, деякі завдання з надання впевненості передбачають, що оцінка або вимірювання предмету виконуються відповідальною стороною, а інформація з предмету завдання надається у вигляді твердження відповідальної сторони, яка й надається користувачам. Такі завдання носять назву «завдання з підтвердження». Виконуючі інші завдання з надання впевненості, практик безпосередньо виконує оцінку чи вимірювання предмету, а інформація з предмету завдання надається користувачам у звіті з надання впевненості. Такі завдання носять назву «завдання зі складання безпосереднього висновку» або прямі завдання.

Отже, в завданні з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, можуть бути задіяні: 1) якщо це завдання з підтвердження, тобто завдання, що ґрунтується на твердженнях: три суб'єкти (відповідальна сторона; користувачі; аудитор); чотири суб'єкти з виокремленням функцій вимірювання або оцінки предмету завдання (відповідальна сторона; сторона, яка здійснює вимірювання або оцінку предмета завдання; користувачі; аудитор); чотири суб'єкта з виокремленням функції замовника завдання (відповідальна сторона; користувачі; сторона, яка

наймає аудитора; аудитор); п’ять суб’єктів з виокремленням функцій вимірювання або оцінки предмету завдання та замовника завдання (відповідальна сторона; сторона, яка здійснює вимірювання або оцінку предмета завдання; користувачі; сторона, яка наймає аудитора; аудитор); 2) якщо це пряме завдання: три суб’єкти (відповідальна сторона; користувачі; аудитор); чотири суб’єкта з виокремленням функції замовника завдання (відповідальна сторона; користувачі; сторона, яка наймає аудитора; аудитор).

Розглянемо на умовному прикладі розподіл відповідальності між різними суб’єктами при виконанні такого завдання з надання впевненості: служба внутрішнього аудиту публічного акціонерного товариства готує звіт про дотримання вимог трудового законодавства для подання його зборам акціонерів, а аудиторська фірма зобов’язується підготувати звіт з надання впевненості стосовно цього звіту. Цьому завдання притаманні такі характеристики: 1) це завдання з підтвердження або завдання, що ґрунтується на твердженнях, в якому функції з оцінювання або вимірювання предмета завдання покладені на іншу, ніж відповідальна, особу; 2) особа, яка здійснює оцінювання або вимірювання предмету завдання, входить в ту ж структуру, що і відповідальна особа. У виконанні даного завдання задіяні: відповідальна сторона – правління акціонерного товариства та управлінський персонал; служба внутрішнього аудиту – яка виконує функції з оцінювання або вимірювання предмета завдання, готує інформацію з предмета завдання у вигляді звіту про дотримання вимог трудового законодавства; фахівець – аудиторська фірма; користувачі – акціонери. Відповідальність при такому завданні розподіляється наступним чином: правління та управлінський персонал відповідальні за предмет завдання (трудові відносини в публічному акціонерному товаристві); служба внутрішнього аудиту відповідальна за інформацію з предмета завдання (звіт про дотримання вимог трудового законодавства); аудиторська фірма готує звіт з надання впевненості, в якому висловлює висновок стосовно того, чи є твердження у звіті про дотримання вимог трудового законодавства, який підготовлено службою внутрішнього аудиту, достовірними в усіх суттєвих аспектах, виходячи з вимог трудового законодавства. Наведені приклади ілюструють складність відносин, які супроводжують діяльність інноваційно-інтегрованих структур різного типу та організацію виконання завдань з надання впевненості.

Список використаної літератури:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016-2017 років. Частина III.URL:https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C3.pdf (дата звернення: 1.09.2019).

УДК 657.6

Шерстюк О.Л., д.е.н., доцент,
провідний науковий співробітник
відділу обліку та оподаткування
Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

ІДЕНТИФІКАЦІЯ РИЗИКІВ АУДИТУ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Аудиторський ризик являє собою очікувану аудитором можливість висловлення неадекватної думки за результатами аудиту, що полягатиме у неврахуванні чи неналежному врахуванні існуючих в інформації відхилень або в їх хибній ідентифікації.

Вважаємо, що оцінювати імовірність формування неадекватного судження аудитора щодо інформації, представленої в інтегрованій звітності, під впливом зовнішніх і внутрішніх чинників можна, виходячи зі змісту такої інформації, характеру і ступеня впливу на неї відповідних чинників, а також рівня її суттєвості. Зміст інформації інтегрованої звітності, стосовно якої аудитор планує висловити свою думку, визначається характером завдання з надання упевненості.

Результати проведеного дослідження дають нам підстави запропонувати наступну модель оцінювання аудиторського ризику під час виконання завдань з аудиту інтегрованої звітності (1):

$$АР = PI \times РФI \times POI \times PBI \qquad (1)$$

де

АР – рівень аудиторського ризику;

РІ – рівень ризику інформації, що визначається її змістом;

РФІ – рівень ризику формування інформації, що визначається суб'єктивним ставленням виконавців до самої інформації та процедур її підготовки;

РОІ – ризик оцінювання інформації;

РВІ – ризик змін впливу чинників внаслідок визначення попередньої оцінки.

Ризик інформації може бути визначений як імовірність виникнення відхилень в даних, що надходять на підприємство ззовні, до моменту їх включення до системи формування інформації, що відображатиметься в інтегрованій звітності. Ця складова аудиторського ризику має враховувати вплив обставин, які не залежать від аудитора і підприємства-клієнта.Зважаючи на викладене, в процесі визначення ризику аудиту інтегрованої звітності аудитор матиме ідентифікувати зміст, характер та величину впливу таких обставин на можливість висловлення неадекватної думки.

Оцінювання з боку аудитора потребуватимуть і обставини, що визначають зміст ризику формування інформації. Це стосується процесів збору, обробки, зберігання та руху інформації, яка формується безпосередньо у суб'єкта господарювання. При цьому, такі процеси можуть передбачати не лише наявність чи відсутність концептуальних основ формування інформації, що має бути розкрита в інтегрованій звітності, та ефективність засобів забезпечення її дотримання, але й визнання можливості неадекватності суб'єктивних оцінок персоналу клієнта, який ідентифікує, оцінює та вводить до системи формування інформації дані, що надходять на підприємство з зовнішнього середовища.

Ризик оцінювання інформації виникає внаслідок реалізації заходів аудиту інформації інтегрованої звітності, що здійснюються аудитором на стадії оцінювання отриманих аудиторських доказів. На відміну від попередніх складових, аудитор може вплинути на імовірність виникнення обставин, пов'язаних з вибором, застосуванням та оцінкою результатів окремих елементів процесу аудиту (заходів, процедур, суджень)[1, с. 163—236], виходячи з власного досвіду роботи та наявних ресурсів. Саме через це, ризик оцінювання інформації, на нашу думку, має найбільший рівень суб'єктивізму, що пояснюється не лише виконанням, але й вибором та оцінюванням результатів заходів аудиту самим аудитором. Зважаючи на це, можна зробити висновок, що ця складова аудиторського ризику є визначальною в контексті виконання завдань аудиту інтегрованої звітності, оскільки результатом суб'єктивного вибору аудитором необхідних заходів та оцінювання їх можливих результатів під час визначення рівня аудиторського ризику буде формування суджень щодо подальших дій аудитора, в тому числі — стосовно змісту, обсягу та послідовності виконання аудиторських процедур.

Ризик змін впливу чинників внаслідок визначення попередньої оцінки може бути визначений як імовірність невірного тлумачення результатів попереднього оцінювання обставин, що впливають на рівень аудиторського ризику. Необхідність врахування зазначеної складової пояснюється, з одного боку, можливістю змін в заходах, пов'язаних з отриманням клієнтом зовнішніх даних та включенням їх до системи підготовки інформації, яка має бути включена до інтегрованої звітності, що може бути характерним, зокрема, для реагування системи внутрішнього контролю на виявлені раніше відхилення у відповідних даних.

З іншого боку, ризик змін впливу чинників може бути характерним і для результатів таких змін (наприклад, при оцінюванні подій, що відбулися після дати звітності або дати складання прогнозу і вплинуть на відповідно історичні та перспективні показники). В цьому випадку існує можливість того, що аудитор неадекватно оцінить зазначені зміни, що може призвести до формування та висловлення неадекватної думки щодо перевіреної інформації.

Основною перевагою запропонованої моделі оцінювання аудиторського ризику є, на наше переконання, визначення його елементів, виходячи з основних аспектів формування та оцінювання інформації, що міститься в інтегрованій звітності. При цьому, зазначені аспекти мають бути досліджені під час аудиту історичної, прогнозної та гіпотетичної фінансової інформації. Зважаючи на це, модель (1) може застосовуватися в контексті вирішення завдань аудиту всіх видів інформації інтегрованої звітності, що дозволить аудиторам визначати рівень аудиторського ризику, використовуючи та досліджуючи його типові елементи. Розрізнятимуться лише чинники, що впливатимуть на окремі елементи аудиторського ризику, характерні для формування та дослідження різних видів інформації.

Список використаної літератури:

1. Шерстюк О.Л. Аудит фінансової інформації : монографія. Київ : Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2017. 512 с.

Наукове видання

«РОЗВИТОК ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ»

Міжнародна наукова конференція

ТЕЗИ ВИСТУПІВ

Редактор *д.е.н., проф. С.Ф. Легенчук*
Технічний редактор *к.е.н., доц. І.М. Вигівська*
Комп'ютерна верстка *В.Р. Очередько*
Художник обкладинки *к.е.н., доц. Д.Л. Лозинський*

Підп. до друку 30.09.2019 р.
Папір офс. Формат 60×84 1/16 Гарнітура «Times New Roman».
Друк офс Ум. др. арк. 23,5
Наклад 100 пр. Зам. № 147

Виготовлено з оригінал-макету
у редакційно-видавничому секторі Житомирської політехніки
Адреса: Державний університет «Житомирська політехніка»,
вул. Чуднівська, 103, м. Житомир, 10005
Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів
видавничої справи ЖТ № 08 від 26.03.2004 р.

Друк та палітурні роботи ФОП О.О. Євенок
м. Житомир, вул. М. Бердичівська, 17-а
тел.: (0412) 422-106, e-mail: zt_druk@i.ua
Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів
видавничої справи ДК № 3544 від 05.08.2009 р.