

МІЖНАРОДНИЙ НАУКОВИЙ ЖУРНАЛ «ІНТЕРНАУКА».

ISSN 2520-2294

Серія: «Економічні науки»

INTERNATIONAL SCIENTIFIC
JOURNAL «INTERNAUKA».

Series: «Economic sciences»

МЕЖДУНАРОДНЫЙ НАУЧНЫЙ
ЖУРНАЛ «ИНТЕРНАУКА».

Серия: «Экономические науки»

№ 3 (23) / 2019



**МІЖНАРОДНИЙ НАУКОВИЙ ЖУРНАЛ
«ІНТЕРНАУКА».**

Серія: «Економічні науки»

**INTERNATIONAL SCIENTIFIC JOURNAL
«INTERNAUKA».**

Series: «Economic sciences»

**МЕЖДУНАРОДНЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ
«ИНТЕРНАУКА».**

Серия: «Экономические науки»

НАУКОВЕ ФАХОВЕ ВИДАННЯ

*Свідоцтво
про державну реєстрацію
друкованого засобу масової інформації
КВ № 22443-12343Р*

№ 3(23)

Київ 2019

ББК 65
УДК 33
М-43



Повний бібліографічний опис всіх статей Міжнародного наукового журналу «Інтернаука». Серія: «Економічні науки» представлено в: **Polish Scholarly Bibliography; ResearchBib; Наукова періодика України.**

Журнал зареєстровано в міжнародних каталогах наукових видань та наукометричних базах даних: Polish Scholarly Bibliography; ResearchBib; Ulrichsweb Global Serials Directory; Google Scholar; Наукова періодика України; Bielefeld Academic Search Engine (BASE); Electronic Journals Library; Open J-Gate; Academic keys.

НАУКОВЕ ФАХОВЕ ВИДАННЯ

Видання включене у Перелік наукових фахових видань України,
відповідно до Наказу Міністерства освіти і науки України
№ 693 від 10 травня 2017 року.

Засновники:

1. Київський кооперативний інститут бізнесу і права.
2. Приватна установа «Науково-дослідний інститут публічного права».
3. Громадська організація «Міжнародна академія освіти і науки».
4. Товариство з обмеженою відповідальністю «Фінансова Рада України».

У журналі опубліковані наукові статті з актуальних проблем економічної науки.

Для наукових працівників, викладачів, студентів економічних спеціальностей, працівників фінансово-кредитних установ та підприємницьких структур й інших зацікавлених осіб.

Матеріали публікуються мовою оригіналу в авторській редакції.

Редакція не завжди поділяє думки і погляди автора. Відповідальність за достовірність фактів, імен, географічних назв, цитат, цифр та інших відомостей несуть автори публікацій.

У відповідності із Законом України «Про авторське право і суміжні права», при використанні наукових ідей і матеріалів цієї збірки, посилання на авторів та видання є обов'язковими.

© Автори статей, 2019

© Міжнародний науковий журнал «Інтернаука».
Серія: «Економічні науки», 2019

ISSN 2520-2294 = Internauka. Seria: Ekonomicheskie nauki (Kiev)/Mezhdunarodnyj nauchnyj zhurnal "Internauka".
Seria: Ekonomicheskie nauki

Редакція:

Головний редактор: **Камінська Тетяна Григорівна** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Заступник головного редактора: **Коваленко Дмитро Іванович** — кандидат економічних наук, доцент (Київ, Україна)

Заступник головного редактора: **Золковер Андрій Олександрович** — кандидат економічних наук (Київ, Україна)

Секретар: **Колодич Юлія Ігорівна**

Редакційна колегія:

Голова редакційної колегії: **Тарасенко Ірина Олексіївна** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Баланюк Іван Федорович** — доктор економічних наук, професор (Івано-Франківськ, Україна)

Член редакційної колегії: **Бардаш Сергій Володимирович** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Бондар Микола Іванович** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Вдовенко Наталія Михайлівна** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Гоблик Володимир Васильович** — доктор економічних наук, кандидат філософських наук, доцент, Заслужений економіст України (Мукачеве, Україна)

Член редакційної колегії: **Гринько Алла Павлівна** — доктор економічних наук, професор (Харків, Україна)

Член редакційної колегії: **Гуцаленко Любов Василівна** — доктор економічних наук, професор (Вінниця, Україна)

Член редакційної колегії: **Дерій Василь Антонович** — доктор економічних наук, професор (Тернопіль, Україна)

Член редакційної колегії: **Дмитренко Ірина Миколаївна** — доктор економічних наук, доцент (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Зеліско Інна Михайлівна** — доктор економічних наук, професор, академік Академії економічних наук України (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Зось-Кіор Микола Валерійович** — доктор економічних наук, професор (Полтава, Україна)

Член редакційної колегії: **Клочан В'ячеслав Васильович** — доктор економічних наук, професор (Миколаїв, Україна)

Член редакційної колегії: **Копилук Оксана Іванівна** — доктор економічних наук, професор (Львів, Україна)

Член редакційної колегії: **Кравченко Ольга Олексіївна** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Курило Людмила Ізидорівна** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Лоханова Наталя Олексіївна** — доктор економічних наук, професор (Одеса, Україна)

Член редакційної колегії: **Малік Микола Йосипович** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Олійник Олександр Васильович** — доктор економічних наук, професор (Харків, Україна)

Член редакційної колегії: **Осмятченко Володимир Олександрович** — доктор економічних наук, професор (Ірпінь, Україна)

Член редакційної колегії: **Охріменко Ігор Віталійович** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Паска Ігор Миколайович** — доктор економічних наук, професор (Біла Церква, Україна)

Член редакційної колегії: **Разумова Катерина Миколаївна** — доктор економічних наук, доцент (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Танклевська Наталія Станіславівна** — доктор економічних наук, професор (Херсон, Україна)

Член редакційної колегії: **Токар Володимир Володимирович** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Чижевська Людмила Віталіївна** — доктор економічних наук, професор (Житомир, Україна)

Член редакційної колегії: **Шпак Валентин Аркадійович** — доктор економічних наук, професор (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Белялов Талят Енверович** — кандидат економічних наук, доцент (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Дудко Павло Миколайович** — кандидат економічних наук (Київ, Україна)

Член редакційної колегії: **Peter Bielik** — Dr. hab. (Словацька Республіка)

Член редакційної колегії: **Eva Fichtnerová** — University of South Bohemia in ČeskéBudějovice (Чеська Республіка)

Член редакційної колегії: **József Káposzta** — Dr. hab. (Угорщина)

Член редакційної колегії: **Henrietta Nagy** — Dr. hab. (Угорщина)

Член редакційної колегії: **Anna Törő-Dunay** — Dr. hab. (Угорщина)

Член редакційної колегії: **Mirosław Wasilewski** — Dr. hab., Associate professor WULS-SGGW (Польща)

Член редакційної колегії: **Natalia Wasilewska** — Doctor of Economic Sciences, professor UJK (Польща)

№ 3 (23)

2019
березень

МІЖНАРОДНИЙ НАУКОВИЙ ЖУРНАЛ «ІНТЕРНАУКА».
СЕРІЯ: «ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ»
INTERNATIONAL SCIENTIFIC JOURNAL «INTERNAUKA».
SERIES: «ECONOMIC SCIENCES»
МЕЖДУНАРОДНЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ИНТЕРНАУКА».
СЕРИЯ: «ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ»

ЗМІСТ

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

- Безверхий Костянтин Вікторович**
УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО
ФІНАНСОВІ ІНСТРУМЕНТИ КРЕДИТУВАННЯ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ 9
- Дорофеев Александр Вікторович**
ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЯК ДЕТЕРМІНАНТА ЕКОНОМІЧНОГО
РОЗВИТКУ СУБ'ЄКТІВ АГРАРНОГО ВИРОБНИЦТВА 15
- Тіманюк Валерія Миколаївна, Тіманюк Ірина Володимирівна**
ДО ПИТАННЯ ПРО ПІДГОТОВКУ ПРОЕКТ-МЕНЕДЖЕРІВ ДО УПРАВЛІННЯ
ІННОВАЦІЙНИМИ ПРОЕКТАМИ 22

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

- Баширова Гюнай**
ОСОБЛИВОСТІ НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПОДАТКУ
НА ПРИБУТОК В УКРАЇНІ ТА АЗЕЙБАРДЖАНІ 29
- Воскресенська Тетяна Ігорівна, Ольшанська Марія Володимирівна**
СТАТИСТИЧНА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ: ЯКІСНА ХАРАКТЕРИСТИКА, ПРОБЛЕМИ
ФОРМУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ ЇЇ ПОКАЗНИКІВ 37
- Михайловина Світлана Олексіївна, Матрос Олена Миколаївна**
ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЯК ДІЄВИЙ МЕХАНІЗМ РЕГУЛЮВАННЯ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 43
- Приймак Наталія Володимирівна**
ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКА (УПРАВЛІНСЬКА) ЗВІТНІСТЬ ПРО ФІНАНСОВІ
ІНСТРУМЕНТИ КРЕДИТУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ..... 50
- Ярова Любов Григорівна**
СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ..... 55

ПРОБЛЕМИ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

Коломієць Вікторія Миколаївна
БОРОТЬБА З КОРУПЦІЙНИМИ ЗЛОВЖИВАННЯМИ ЯК ЗАСІБ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ІНСТИТУЦІОНАЛІЗАЦІЇ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ 61

СОЦІАЛЬНА ЕКОНОМІКА, ПОЛІТИКА ТА ДЕМОГРАФІЯ

Андронік Олена Леонідівна
СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК УКРАЇНИ У СВІТОВИХ РЕЙТИНГАХ 66

ФІНАНСИ, БАНКІВСЬКА СПРАВА ТА СТРАХУВАННЯ

Фалюта Андрій Володимирович, Пась Ярина Іванівна
КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЇ УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ
БАНКІВСЬКОГО БІЗНЕСУ..... 71

CONTENTS

ECONOMICS AND ENTERPRISE MANAGEMENT

- Bezverkhyi Kostiantyn**
IMPROVEMENT OF FINANCIAL STATEMENTS FOR DISPLACEMENT OF INFORMATION
ABOUT FINANCIAL INSTRUMENTS OF CREDITING OF TRADING ENTERPRISES9
- Dorofyeyev Oleksandr**
TRANSFORMATION OF THE MANAGEMENT SYSTEM AS A DETERMINANT OF ECONOMIC
DEVELOPMENT OF AGRICULTURE PRODUCTION SUBJECTS..... 15
- Timaniuk Valeriia, Timanyuk Iryna**
TO THE PROBLEM OF PREPARATION OF PROJECT MANAGERS FOR THE MANAGEMENT OF
INNOVATION PROJECTS..... 22

ACCOUNTING AND TAXATION

- Bashirova Gunay**
PARTICULARITY OF NORMATIVE REGULATION OF THE ACCOUNTING OF INCOME TAXATION
IN UKRAINE AND AZERBAIJAN..... 29
- Voskresenska Tetiana, Olshanska Maria**
STATISTICAL REPORTING OF ENTERPRISES: QUALITATIVE CHARACTERISTIC, PROBLEMS
OF FORMATION AND USE OF ITS INDICATORS 37
- Mykhailovyna Svitlana, Matros Olena**
THE ACCOUNTING POLICIES OF AGRICULTURAL ENTERPRISES AS AN EFFECTIVE
MECHANISM OF REGULATION OF ACCOUNTING..... 43
- Pryimak Natalia**
DOMESTIC (MANAGEMENT) REPORTING ON FINANCIAL INSTRUMENTS CREDITING TRADE
ENTERPRISES 50
- Iarova Liubov**
CURRENT CONDITION AND PROSPECTS OF AUDITING SERVICES DEVELOPMENT
IN UKRAINE..... 55

PROBLEMS OF NATIONAL ECONOMY

- Kolomiiets Victoriia**
STRUGGLE AGAINST CORRUPTION ABUSE AS A MEANS TO ENSURE HUMAN CAPITAL
INSTITUTIONALIZATION OF HUMAN CAPITAL..... 61

SOCIAL ECONOMY, POLITICS AND DEMOGRAPHY

Andronik Olena

SOCIO-ECONOMIC DEVELOPMENT OF UKRAINE IN THE WORLD RATINGS..... 66

FINANCE, BANKING AND INSURANCE

Faliuta Andrii, Pas Yaryna

CONCEPTUAL BASES FOR THE FORMING STRATEGY OF BANKING BUSINESS
DEVELOPMENT MANAGEMENT 71

Безверхий Костянтин Вікторович
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Національна академія статистики, обліку та аудиту

Безверхий Константин Викторович
кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и налогообложения
Национальная академия статистики, учета и аудита

Bezverkhyy Kostyantyn
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
National Academy of Statistics, Accounting and Audit
Researcher ID: J-3631-2015
ORCID: 0000-0001-8785-1147

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4775

УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЩОДО ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ФІНАНСОВІ ІНСТРУМЕНТИ КРЕДИТУВАННЯ ТОРГІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО ОТОБРАЖЕНИЮ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТАХ КРЕДИТОВАНИЯ ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

IMPROVEMENT OF FINANCIAL STATEMENTS FOR DISPLACEMENT OF INFORMATION ABOUT FINANCIAL INSTRUMENTS OF CREDITING OF TRADING ENTERPRISES

Анотація. Метою статті є удосконалення фінансової звітності щодо відображення інформації про фінансові інструменти кредитування торгівельних підприємств з метою розширення її інформаційних можливостей для потреб управління.

Теоретико-методологічною основою дослідження є діалектичний метод наукового пізнання та системний підхід щодо удосконалення фінансової звітності щодо відображення інформації про фінансові інструменти кредитування торгівельних підприємств з метою розширення її інформаційних можливостей для потреб управління. Метод пізнання об'єкта дослідження базується на системному та синергетичному підходах, відповідно до яких удосконалення фінансової звітності розглядається в нерозривному зв'язку з забезпеченням розвитку інформаційної складової фінансової звітності (Звіту про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів) у частині відображення інформації про фінансові інструменти кредитування.

В процесі даного наукового дослідження удосконалено Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та Звіт про рух грошових коштів. Удосконалений Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та Звіт про рух грошових коштів надасть змогу всім зацікавленим користувачам отримувати інформацію про фінансові інструменти кредитування торгівельних підприємств для прийняття відповідних управлінських рішень.

Наукова цінність дослідження полягає у подальшому розвитку фінансової звітності щодо відображення інформації про фінансові інструменти кредитування, а саме у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) та у Звіті про рух грошових коштів. Практичні цінності даного дослідження полягає в удосконаленні типової форми фінансової звітності як Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів та впровадження їх у вітчизняну практику звітування. Соціальна цінність проявляється у інформуванні та ознайомленні всіх потенційних укладачів та користувачів фінансової звітності.

Ключові слова: фінансові інструменти, фінансова звітність, звіт про фінансові результати, звіт про сукупний дохід, звіт про рух грошових коштів.

Аннотация. Целью статьи является усовершенствование финансовой отчетности по отражению информации о финансовых инструментах кредитования торговых предприятий с целью расширения ее информационных возможностей для нужд управления.

Теоретико-методологической основой исследования является диалектический метод научного познания и системный подход к усовершенствованию финансовой отчетности по отражению информации о финансовых инструментах кредитования торговых предприятий с целью расширения ее информационных возможностей для нужд управления. Метод познания объекта исследования базируется на системном и синергетическом подходах, согласно которым усовершенствования финансовой отчетности рассматривается в неразрывной связи с обеспечением развития информационной составляющей финансовой отчетности (Отчета о финансовых результатах. Отчета о движении денежных средств) в части отражения информации о финансовых инструментах кредитования.

В процессе данного научного исследования усовершенствован Отчет о финансовых результатах (Отчет о совокупном доходе) и Отчет о движении денежных средств. Усовершенствованный Отчет о финансовых результатах (Отчет о совокупном доходе) и Отчет о движении денежных средств позволит всем заинтересованным пользователям получать информацию о финансовых инструментах кредитования торговых предприятий для принятия соответствующих управленческих решений.

Научная ценность исследования заключается в дальнейшем развитии финансовой отчетности по отражению информации о финансовых инструментах кредитования, а именно в Отчете о финансовых результатах (Отчете о совокупном доходе) и в Отчете о движении денежных средств. Практическая ценность данного исследования заключается в совершенствовании типовой формы финансовой отчетности, такой как Отчет о финансовых результатах (Отчет о совокупном доходе), Отчет о движении денежных средств и внедрение их в отечественную практику отчетности. Социальная ценность проявляется в информировании и ознакомлении всех потенциальных составителей и пользователей финансовой отчетности.

Ключевые слова: финансовые инструменты, финансовая отчетность, отчет о финансовых результатах, отчет о совокупном доходе, отчет о движении денежных средств.

Summary. The purpose of the article is to improve the financial reporting of information about financial instruments of crediting trade enterprises in order to expand its information capabilities for management needs.

The theoretical and methodological basis of the research is a dialectical method of scientific knowledge and a systematic approach to improving financial reporting on the disclosure of information about financial instruments of crediting trade enterprises in order to expand its information capabilities for management needs. The method of cognition of a research object is based on systematic and synergetic approaches, according to which improvement of financial reporting is considered inextricably linked with the provision of the development of the information component of the financial statements (Financial Statements) insofar as information about financial instruments of lending is displayed.

In the course of this research, the Report on the Financial Results (Income Statement) and the Statement of Cash Flows have been improved. The Improved Financial Statements (Cash Flow Statement) and the Cash Flow Statement will enable all interested users to obtain information on financial instruments for lending to trading companies to make appropriate management decisions.

The scientific value of the research is the further development of financial reporting on the disclosure of information about financial instruments of lending, namely in the Report on the financial results (Income Statement) and in the Statement of Cash Flows. The practical value of this study is to improve the standard form of financial statements, such as the Financial Results (Income Statement Report), Cash Flow Statement and their implementation in the national reporting practice. Social value is manifested in informing and familiarizing all potential compilers and users of financial reporting.

Key words: financial instruments, financial statements, financial results report, statement of comprehensive income, statement of cash flows.

Постановка проблеми. Сьогоднішні умови ведення бізнесу вимагають нових підходів до забезпечення інформацією всіх зацікавлених користувачів фінансової звітності про фінансові інструменти кредитування, зокрема торговельних підприємств. Традиційний Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та Звіт про рух грошових коштів не дає повної інформації про фінансові інструменти кредитування для потреб управління. Враховуючи інформаційні потреби внутрішніх та зовнішніх ко-

ристувачів фінансової звітності доцільним буде її удосконалення в частині відображення інформації про фінансові інструменти кредитування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання удосконаленням фінансової звітності займалися як вітчизняні, так і зарубіжні автори. Івахів Ю. О. [1] розробила методичні положення формування та розкриття інформації про результати господарської діяльності підприємства у фінансовій звітності. Костюченко В. М. [2] удосконалила теорію і практику

складання консолідованої фінансової звітності. Лучко М. Р. [3] розвинув теоретичну концепцію побудови консолідованої фінансової звітності. Озеран А. В. [4] досліджувала теорію та методологію формування фінансової звітності. Соловей Т. М. [5] виокремила соціальну активність у фінансовій звітності. Трофімова Л. Б. [6] запропонувала проект фінансової звітності для державного сектору. Харламова О. В. [7] розглядала методологію формування та практику імплементації фінансової звітності за міжнародними стандартами. Яцишин Н. З. [8] удосконалила форму фінансової звітності підприємств «Звіт про фінансові результати».

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття. Не зменшуючи вагомості наукових напрацювань вищезазначених авторів, зауважимо, що питання удосконалення фінансової в частині відображення інформації про фінансові інструменти кредитування торговельних підприємств не знайшли достатнього відображення в їх роботах.

Метою статті є удосконалення фінансової звітності щодо відображення інформації про фінансові інструменти кредитування торговельних підприємств з метою розширення її інформаційних можливостей для потреб управління.

Виклад основного матеріалу. До фінансових інструментів кредитування торговельних підприємств найчастіше відносять кредити як банківських, так

і небанківських установ. Відображення таких витрат на користування кредитними ресурсами підприємства доцільно відобразити у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). Удосконалена форма звіту про фінансові результати наведено в табл. 1.

На основі удосконаленого розділу I «Фінансові результати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (табл. 1) пропонуються рекомендації щодо заповнення відповідних рядків (табл. 2).

Вищевказані рекомендації заповнення відповідних рядків удосконаленого розділу I «Фінансові результати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) надає дані щодо правильного заповнення запропонованих рядків фінансової звітності.

Також, доцільно відобразити відповідні надходження, погашення позик, витрат на користування кредитами (процентів) у Звіті про рух грошових коштів за прямим методом (табл. 3).

На основі удосконаленого розділу III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» Звіту про рух грошових коштів за прямим методом (табл. 3) пропонуються рекомендації щодо заповнення відповідних рядків (табл. 4).

Вищевказані пропозиції щодо удосконалення форми Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та Звіту про рух грошових коштів за прямим методом доцільно внести у Національне

Таблиця 1

**Фрагмент удосконаленого розділу I «Фінансові результати»
Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)**

Стаття	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
...
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	10000	12000
збиток	2195	(0)	(0)
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати:	2250	(200)	(600)
<i>у т.ч. витрати на проценти за користування банківськими кредитами</i>	2251	(60)	(30)
<i>у т.ч. витрати на проценти за користування небанківськими кредитами</i>	2252	(20)	(60)
Втрати від участі в капіталі	2255	(0)	(0)
Інші витрати	2270	(0)	(0)
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	9800	11400
збиток	2295	(0)	(0)

Джерело: розроблено автором

Таблиця 2

Рекомендації щодо заповнення відповідних рядків удосконаленого розділу I «Фінансові результати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

№ з/п	Найменування рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	<i>у т.ч. витрати на проценти за користування банківськими кредитами</i>	2251	У статті «у т.ч. витрати на проценти за користування банківськими кредитами» відображаються витрати на проценти за користування банківськими кредитами. Вказується оборот по дебету субрахунку 951 «Витрати на проценти за користування банківськими кредитами». Дані в рядку 2251 вказуються в дужках
2	<i>у т.ч. витрати на проценти за користування небанківськими кредитами</i>	2252	У статті «у т.ч. витрати на проценти за користування небанківськими кредитами» відображаються витрати на проценти за користування банківськими кредитами. Вказується оборот по дебету субрахунку 952 «Витрати на проценти за користування небанківськими кредитами». Дані в рядку 2252 вказуються в дужках

Джерело: розроблено автором

положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [9], що затверджено наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. Рекомендації щодо заповнення відповідних рядків удосконаленого розділу I «Фінансові результати» Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та удосконаленого розділу III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» Звіту про рух грошових коштів за прямим методом доцільно внести у Методичні рекомендації

щодо заповнення форм фінансової звітності [10], що затверджено наказом Міністерства фінансів України № 433 від 28.03.2013 р.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. В процесі даного наукового дослідження удосконалено Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та Звіт про рух грошових коштів за прямим методом. Удосконалений Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) та Звіт про рух грошових коштів за

Таблиця 3

Фрагмент удосконаленого розділу III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» Звіту про рух грошових коштів за прямим методом

Стаття	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від:			
Власного капіталу	3300		
Отримання позик:	3305		
<i>в т.ч. від банківських фінансових установ</i>	3306		
<i>в т.ч. від небанківських фінансових установ</i>	3307		
Інші надходження	3340		
Витрачання на:			
Викуп власних акцій	3345	()	()
Погашення позик:	3350		
<i>в т.ч. банківським фінансовим установам</i>	3351		
<i>в т.ч. небанківським фінансовим установам</i>	3352		
Витрачання на сплату відсотків:	3360		
<i>в т.ч. отриманих від банківських фінансових установ</i>	3361		
<i>в т.ч. отриманих від небанківських фінансових установ</i>	3362		
Сплату дивідендів	3355	()	()
Інші платежі	3390	()	()
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395		

Джерело: розроблено автором

Таблиця 4

Рекомендації щодо заповнення відповідних рядків удосконаленого розділу III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» Звіту про рух грошових коштів за прямим методом

№ з/п	Найменування рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	Отримання позик:	3305	У статті 3305 відображаються надходження грошових коштів у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною й інвестиційною діяльністю)
2	<i>в т.ч. від банківських фінансових установ</i>	3306	У статті 3306 відображаються надходження грошових коштів від банківських фінансових установ за короткостроковими та довгостроковими кредитами
3	<i>в т.ч. від небанківських фінансових установ</i>	3307	У статті 3307 відображаються надходження грошових коштів від небанківських фінансових установ за короткостроковими та довгостроковими кредитами
4	Погашення позик:	3350	У статті 3350 відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик
5	<i>в т.ч. банківським фінансовим установам</i>	3351	У статті 3351 відображаються виплати грошових коштів для погашення як короткострокових кредитів, так і довгострокових кредитів банківським фінансовим установам
6	<i>в т.ч. небанківським фінансовим установам</i>	3352	У статті 3352 відображаються виплати грошових коштів для погашення як короткострокових кредитів, так і довгострокових кредитів небанківським фінансовим установам
7	Витрачання на сплату відсотків:	3360	У додатковій статті 3360 відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, використаним у фінансовій діяльності, окрім сум сплачених відсотків, які капіталізуються
8	<i>в т.ч. отриманих від банківських фінансових установ</i>	3361	У додатковій статті 3361 відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату процентів за користування короткостроковими та довгостроковими кредитами банківським фінансовим установам
9	<i>в т.ч. отриманих від небанківських фінансових установ</i>	3362	У додатковій статті 3362 відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату процентів за користування короткостроковими та довгостроковими кредитами небанківським фінансовим установам

Джерело: розроблено автором

прямим методом дасть змогу всім зацікавленим користувачам отримувати інформацію про фінансові інструменти кредитування торгівельних підприємств для прийняття відповідних управлінських рішень.

В подальших наукових дослідженнях пропонується зосередити увагу на розробці внутрішньогосподарської (управлінської) звітності торгівельних підприємств щодо відображення інформації про фінансові інструменти кредитування.

Література

1. Івахів Ю. О. Фінансова звітність підприємств: обліково-аналітичні аспекти: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. К., 2012. 20 с.
2. Костюченко В. М. Консолідована фінансова звітність: теорія і практика. — Х.: Фактор, 2009. — 512 с.
3. Лучко М. Р. Консолідована фінансова звітність: теоретична концептуалізація побудови: монографія. — К.: КНЕУ, 2007. — 263 с.
4. Озеран А. В. Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств: монографія. К.: КНЕУ, 2015. 471 с.
5. Соловей Т. Н. Формирование финансовой отчётности социально активной фирмы: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика. СПб, 2013. 238 с.

6. Трофимова Л. Б. Методология формирования релевантной финансовой отчетности в условиях глобализации экономических процессов: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика. М., 2014. 377 с.
7. Харламова О. В. Фінансова звітність за міжнародними стандартами: методологія формування та практика імплементації в Україні: монографія. Х.: Видавництво «Лідер», 2015. 374 с.
8. Яцишин Н. З. Складання, аналіз та аудит фінансової звітності підприємств: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.09. К., 2012. 20 с.
9. 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>.
10. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://goo.gl/gtdvod>.

References

1. Ivakhiv, Yu.O. (2012). Finansova zvitnist pidpriemstv: oblikovo-analitichni aspekty [Financial accounting of enterprises: accounting and analytical aspects]: PhD dissertation. Kyiv [In Ukrainian].
2. Kostyuchenko, V.M. (2009). Konsolidovana finansova zvitnist: teoriya i praktika [Consolidated Financial Statements: Theory and Practice]. Kh.: Faktor, 512 p. [In Ukrainian].
3. Luchko M. R. (2007). Konsolidovana finansova zvitnist: teoretichna kontseptualizatsiya pobudovi [Consolidated Financial Statements: Theoretical Conceptualization of Construction]. Kyiv: KNEU, 263 p.
4. Ozeran A. V. (2015). Teoriya ta metodologiya formuvannya finansovoi zvitnosti pidpriemstv [Theory and methodology of formation of financial reporting of enterprises]. Kyiv: KNEU, 471 p. [In Ukrainian].
5. Solovey T. N. (2013). Formirovanie finansovoy otchetnosti sotsialno aktivnoy firmy [Formation of financial statements of a socially active company]: PhD dissertation. Spb [In Russian].
6. Trofimova L. B. (2014). Metodologiya formirovaniya relevantnoy finansovoy otchetnosti v usloviyakh globalizatsii ekonomicheskikh protsessov [Methodology of formation of relevant financial statements in the context of globalization of economic processes]: Doctor's thesis. Moskva [In Russian].
7. Kharlamova O. V. (2015). Finansova zvitnist za mizhnarodnimi standartami: metodologiya formuvannya ta praktika implementatsii v Ukraini [Financial reporting according to international standards: methodology of formation and practice of implementation in Ukraine]: Kh.: Faktor, 374 p. [In Ukrainian].
8. Yatsishin N. Z. (2012). Skladannya, analiz ta audit finansovoi zvitnosti pidpriemstv [Compilation, analysis and audit of financial statements of enterprises]: PhD dissertation. Kyiv [In Ukrainian].
9. Pro zatverdzhennya Natsionalnogo polozhennya (standartu) bukhhalterskogo obliku 1 «Zagalni vimogi do finansovoi zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukraini vid 07.02.2013 r. № 73 [Electronic resource]. — Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> [In Ukrainian].
10. Pro zatverdzhennya Metodichnikh rekomendatsiy shchodo zapovnennya form finansovoi zvitnosti: Nakaz Ministerstva finansiv Ukraini vid 28.03.2013 r. № 433 [Electronic resource]. — Available at: <http://goo.gl/gtdvod> [In Ukrainian].

Дорофєєв Олександр Вікторович
кандидат економічних наук, доцент,
професор кафедри менеджменту
Полтавська державна аграрна академія

Дорофеев Александр Викторович
кандидат экономических наук, доцент,
профессор кафедры менеджмента
Полтавская государственная аграрная академия

Dorofyeyev Oleksandr
Candidate of Economic Sciences (PhD), Associate Professor,
Professor of Management Department
Poltava State Agrarian Academy

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4802

ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ЯК ДЕТЕРМІНАНТА ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ СУБ'ЄКТІВ АГРАРНОГО ВИРОБНИЦТВА

ТРАНСФОРМАЦИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ КАК ДЕТЕРМИНАНТА ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ СУБЪЕКТОВ АГРАРНОГО ПРОИЗВОДСТВА

TRANSFORMATION OF THE MANAGEMENT SYSTEM AS A DETERMINANT OF ECONOMIC DEVELOPMENT OF AGRICULTURE PRODUCTION SUBJECTS

Анотація. У статті розглядаються особливості трансформації системи управління економічним розвитком суб'єктів аграрного виробництва. Звертається увага на відокремлення політичної влади від господарської та функціональні перетворення в діяльності аграрних підприємств. Виявляється зв'язок між зміною аграрних відносин і розвитком кризи аграрного виробництва. Припускається, що причиною кризи економічного розвитку аграрних підприємств може бути порушення співвідношення елементів системи аграрної економіки. Обґрунтовується доцільність дотримання принципів гармонізації в управлінні розвитком аграрних підприємств. Констатується, що пропорції господарських процесів залежать від макроекономічних пропорцій, які не можуть змінюватися окремими економічними суб'єктами. Наполягається, що державне регулювання господарських процесів має спрямовуватися на гармонізацію співвідношень між окремими елементами системи: попитом і пропозицією, вартістю виробництва та ціною тощо. Обстоюється точка зору, щодо розподілу функцій управління економічним розвитком суб'єктів аграрного виробництва між керівництвом підприємства, органами державної влади та місцевого самоврядування. Зазначається, що на сучасному етапі трансформації управління розвитком аграрних підприємств зростає роль державно-приватного партнерства. Становлення і розвиток системи аграрної економіки доцільно розглядати як взаємозалежні та взаємопов'язані процеси її еволюції, що можуть не збігатися у часі. Зроблено висновок, що спрямування механізмів управління на розвиток підприємств аграрного сектора економіки має забезпечувати зміну кількісних параметрів виробничої діяльності в заданому співвідношенні, що викликає появу нової якості. Механізми управління мають сприяти підтримці динамічної рівноваги суб'єктів аграрного виробництва, за якої параметри системи мають перебувати в гармонійних пропорціях.

Ключові слова: трансформація, система управління, економічний розвиток, суб'єкти аграрного виробництва

Аннотация. В статье рассматриваются особенности трансформации системы управления экономическим развитием субъектов аграрного производства. Обращается внимание на отделение политической власти от хозяйственной и функциональные преобразования в деятельности аграрных предприятий. Указывается связь между изменением аграрных отношений и развитием кризиса аграрного производства. Предполагается, что причиной кризиса экономическое развития аграрных предприятий может быть нарушение соотношения элементов системы аграрной экономики.

Обосновывается целесообразность соблюдения принципов гармонизации в управлении развитием аграрных предприятий. Констатируется, что пропорции хозяйственных процессов зависят от макроэкономических пропорций, которые не могут изменяться отдельными экономическими субъектами. Настаивается, что государственное регулирование хозяйственных процессов должно направляться на гармонизацию соотношений между отдельными элементами системы: спросом и предложением, стоимостью производства и ценой и тому подобное. Отстаивается точка зрения, относительно распределения функций управления экономическим развитием субъектов аграрного производства между руководством предприятия, органами государственной власти и местного самоуправления. Отмечается, что на современном этапе трансформации управления развитием аграрных предприятий возрастает роль государственно-частного партнерства. Становление и развитие системы аграрной экономики целесообразно рассматривать как взаимозависимые и взаимосвязанные процессы ее эволюции, которые могут не совпадать во времени. Сделан вывод, что направление механизмов управления на развитие предприятий аграрного сектора экономики должно обеспечивать смену количественных параметров производственной деятельности в заданном соотношении, что вызывает появление нового качества. Механизмы управления должны способствовать поддержанию динамического равновесия субъектов аграрного производства, при которой параметры системы должны находиться в гармоничных пропорциях.

Ключевые слова: трансформация, система управления, экономическое развитие, субъекты аграрного производства

Summary. The article deals with the peculiarities of the transformation of economic development management system of agriculture production subjects. Attention is drawn to the separation of political power from economic power and to functional transformations in the activities of agrarian enterprises. The connection between the change of agrarian relations and the development of agriculture production crisis is discovered. It is assumed that the reason for the crisis of agrarian enterprises economic development may be a violation of the correlation between elements of agricultural economics system. The practicability of adherence to harmonization principles in the management of agrarian enterprises development is substantiated. It is stated that the proportions of economic processes depend on macroeconomic proportions, which can not be changed by separate economic subjects. It is suggested that state regulation of economic processes should be aimed at harmonizing the correlations between individual elements of the system: supply and demand, production costs and prices, etc. The point of view regarding the division of functions of economic development management of agriculture production subjects between the enterprise's management, state authorities and local self-government is defended. It is noted that at the present stage of the transformation of the agrarian enterprises development management, the role of public and private partnership is growing. The formation and development of the agricultural economics system should be considered as interdependent and interrelated processes of its evolution, which may not coincide in time. It is concluded that the direction of management mechanisms for the enterprises' development of agricultural sector of the economy should provide for a change in the quantitative parameters of production activity in a given correlation, which causes the emergence of a new quality. Management mechanisms should help to maintenance the dynamic balance of agriculture production subjects, due to which the parameters of the system should be in harmonious proportions.

Key words: transformation, management system, economic development, agriculture production subjects

Постановка проблеми в загальному вигляді. Зміни економічного, соціокультурного, політичного характеру, що відбувалися в аграрному секторі економіки України протягом 1990–2018 рр. були обумовлені низкою причин, здійснювалися з дотриманням певних принципів і мали своїм наслідком як позитивні, так і негативні процеси і явища. Безумовно, існує значний науковий інтерес до розуміння тих механізмів розвитку складних процесів, які мали своїм наслідком позитивні зрушення. Це важливо, зокрема, в контексті стабілізації та розвитку суб'єктів аграрного виробництва, а також підвищення їх конкурентоспроможності.

Однак більш важливим з економічної точки зору є виявлення причинно-наслідкових зв'язків, що детермінують деструктивні процеси в аграрній сфері, оскільки отримані знання сприятимуть вдоскона-

ленню системи управління суб'єктами аграрного виробництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Процес ринкової трансформації аграрного сектора економіки України знайшов широке відображення в роботах В. Амбросова [1], М. Дем'яненко [2], Т. Лозинської [3], П. Саблука [4], О. Шпичака [5], Й. Шумпетера [6], В. Юрчишина [7] та багатьох інших. Однак жоден з названих авторів не використовував для наукового аналізу методологію гармонізації. Відсутні подібні розробки і за кордоном. З нашої точки зору є необхідність в розробці гіпотези, яка стверджує, що дотримання принципів гармонізації в управлінні сприятиме економічному розвитку суб'єктів аграрного виробництва.

Формування цілей статті. Метою статті є аналіз трансформації системи управління суб'єктами аграр-

ного виробництва з використанням методологічних основ теорії гармонізації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Так склалося, що кардинальні трансформації системи управління аграрним сектором економіки України переслідували на різних етапах хоча й важливі, але далекі від проблем стабілізації та розвитку аграрних підприємств, цілі.

Головною відмінністю глибоких якісних змін як власне аграрної системи України, так і системи управління стало відділення політичної влади (яка залишилася у державі) від господарської (перейшла підприємствам). Причому ці зміни здійснювалися в кілька етапів, на кожному з яких відбувалися як організаційні, так і функціональні перетворення, не синхронізовані в часі, що стосувалися як державного, так і господарського управління. Так, практично до початку 2000-х років структури управління сільськогосподарських підприємств України залишалися громіздкими і занадто ієрархічними, в той час як галузеве управління суб'єктів виконавчої влади стало більш ліберальним. В останні десять років спостерігається зворотна тенденція — менеджмент аграрних підприємств стає все більш ефективним (з мікроекономічних позицій) і в великих агропромислових компаніях холдингового типу мало чим відрізняється від менеджменту зарубіжних компаній, а державне управління організаційно ускладнюється.

Період до 1996 р. (введення національної валюти) в певній мірі можна вважати підготовчим до запуску ринкового механізму.

Не можна погодитися з тими авторами, які вважають, що в цей час здійснювалися лише формальні зміни, які не стосуються суті аграрних відносин [8, с. 25]. З 1990 р. по 1995 р. закладалися правові основи функціонування системи державного управління галуззю в ринкових умовах, розроблялася і легітимувалася процедура роздержавлення й приватизації земель сільськогосподарського призначення, приймалися базові закони. Функціональна основа діяльності галузевого міністерства трансформувалася істотніше, ніж його структурно-ієрархічна будова. Так, були скасовані державна закупівля сільськогосподарської продукції, централізоване постачання матеріально-технічних ресурсів сільськогосподарським підприємствам, скасовані державні закупівельні ціни, квоти і ліцензії на експорт більшості видів продукції. Така швидка («шокова») трансформація основних інструментів аграрної політики мала ряд негативних наслідків: відтік інвестицій, бартеризацію сільськогосподарської торгівлі, масове банкрутство підприємств, криміналізацію земельних відносин тощо.

Такі одночасні й масові зміни системних елементів в науковій літературі ідентифікуються як кризові явища. Й. Шумпетер пояснює виникнення економічних криз в більшій мірі впливом екзогенних факторів. Справжні причини криз («подій, що зупиняють попередній економічний розвиток» [6, с. 208]), на його думку, «<... лежать поза чисто економічної сфери, тобто ...>» «<... кризи — це наслідки порушень економічних процесів ззовні» [6, с. 209] (тут і далі переклад з російської — О. В. Дорофєєв).

Примітно, що автор не може знайти спільну ознаку виникнення криз. Наведемо його інтроспекції з цього приводу: «Іноді порушується пропозиція, іноді попит. У першому випадку порушення мають місце то в самому виробництві, то на ринку, то в кредитній системі. В останньому випадку вони іноді виникають внаслідок зміненої тенденції попиту (наприклад, через віяння моди), а часом через зміни в платоспроможності покупців. В одних випадках кризам властивий крах кредитної системи, який особливо сильно зачіпає капіталістів, а в інших — особливо сильно страждають робітники і землевласники» [там же].

Можливо, причини виникнення кризових явищ слід шукати саме в порушенні пропорцій гармонійного співвідношення системних елементів, викликаному позасистемними факторами (позасистемними, а не позаекономічними, оскільки важко погодитися з Й. Шумпетером, що подорожчання (здешевлення) енергоносіїв, зміна курсу валют або митних тарифів не належать до економічних факторів. Вони не є економічними факторами даної локальної системи, такої, наприклад, як система аграрної економіки).

На другому етапі трансформації аграрної системи (до 2000 р.) основним управлінським завданням уряду було завершення земельної реформи, а пріоритетною метою господарського управління стало виживання і збереження юридичної самостійності. При наявності названих управлінських пріоритетів, проблема знаходження і дотримання економічних пропорцій, зокрема пропорцій розподілу доходів між секторами економіки, не приваблює увагу ні вчених, ні державних діячів. У той же час всі зацікавлені сторони звертають увагу на ціновий диспаритет обмінних операцій між сільським господарством та суміжними галузями як на проблему, яка потребує першочергового вирішення: «Сільське господарство України, як і інших країн, постійно стикається з проблемою диспаритету цін в обміні між першою і другою сферами АПК, що негативно позначається на рентабельності сільськогосподарського виробництва» [9, с. 6]. Вченими пропонується ряд заходів щодо подолання цінового диспаритету

(найчастіше це використання державних товарних інтервенцій, компенсаційних платежів, регулювання цін на матеріально-технічні ресурси), що складають основу макроекономічної регуляторної політики в аграрній сфері. Тобто констатується, що пропорції чисто господарських процесів залежать від макроекономічних пропорцій, на встановлення яких не поширюється вплив окремих економічних суб'єктів. Отже, можна зробити висновок, що в кризові періоди істотно зростає роль державного управління, а основним його завданням стає структурна гармонізація. Якщо звернутися до глибинного змісту запропонованих макроекономічних заходів регулювання, то ми побачимо в ньому спрямованість на гармонізацію співвідношень між попитом і пропозицією; вартістю виробництва і ціною продажу; мінімальною і максимальною ціною; накопиченням і інвестиціями. Тут слід зробити два зауваження: 1) оскільки заходи державного регулювання стосовно системи аграрної економіки є екзогенними факторами, то вони, за висновками Й. Шумпетера, можуть переривати існуючий хід економічних процесів і сприяти розвитку кризи. Таким чином, державне регулювання не може мати однозначно позитивні наслідки; 2) державне регулювання забезпечує очікувані ефекти тільки в тому випадку, коли воно здійснюється з урахуванням універсального закону структурування системи — закону золоті пропорції.

Однак, за спостереженнями І. Крючкової, відсутнє розуміння науковим співтовариством «<... законів структурування економічних систем ...>», «тому, незважаючи на те, що в макроекономічному моделюванні використовується економічне обґрунтування чинників зростання і емпірично визначені

характеристики циклічних коливань, між змодельованими і реальними процесами спостерігаються істотні розбіжності» [10]. Дослідження автора також показали, що торгово-оптові та інші посередницькі підприємства України є ланками в мережі, створеній для абсорбції доходів великих підприємств за допомогою схем здійснення ресурсних і цінних трансфертів, а також повернення ПДВ з державного бюджету на користь вузького кола їх учасників [там же].

Внаслідок розвитку описаних процесів фінансові накопичення сільськогосподарських підприємств постійно скорочуються, що уповільнює їх технічне переозброєння. Тому з 2003 р. уряд застосовує дотаційний механізм підтримки сільськогосподарських товаровиробників, списуючи або реструктуризуючи борги підприємств перед держбюджетом (1998–2000 рр.) і вводячи пільгове оподаткування (1998 р.) [11], що позитивно вплинуло на обсяги внутрішньої пропозиції сільськогосподарської продукції (рис. 1).

Заходи державної підтримки сільського господарства, а також процеси концентрації капіталу і консолідації земель позитивно вплинули на ефективність галузі, про що свідчить динаміка приведенного прибутку сільськогосподарських підприємств України (рис. 2). У результаті реформ діяльність сільськогосподарських підприємств, починаючи з 2001 р., стала прибутковою і до 2005 р. значення цього економічного показника мало поступову тенденцію до зростання. Прибуток підприємств галузі у 2007 р. зріс по відношенню до 2006 р. у 3,7 рази, а у 2008 р. річний його приріст склав 43% [13, с. 443].

Багатократне зростання фінансових результатів до оподаткування сільськогосподарських підприємств протягом 2014–2015 рр. обумовлене біль-

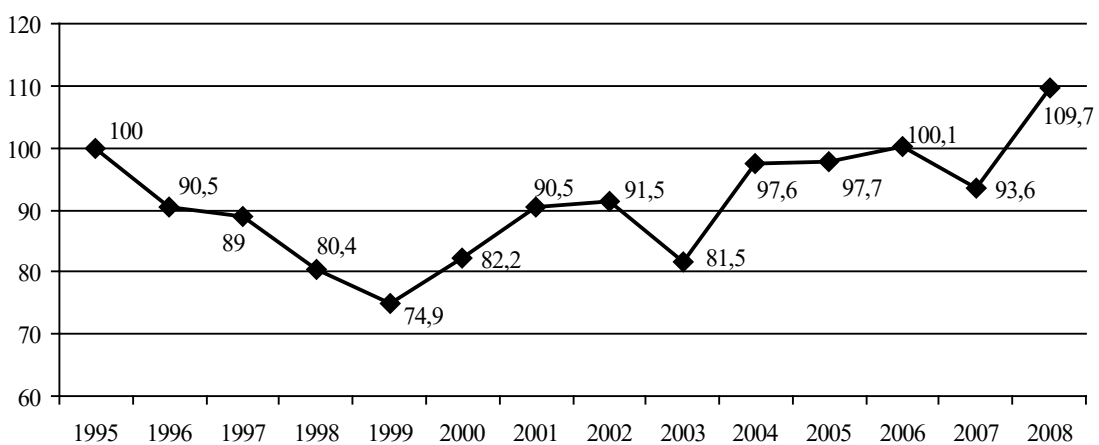


Рис. 1. Індекси валової продукції сільського господарства по усіх категоріях господарств до 1995 року за 1995–2008 рр., %

Джерело: побудовано автором на основі [12]

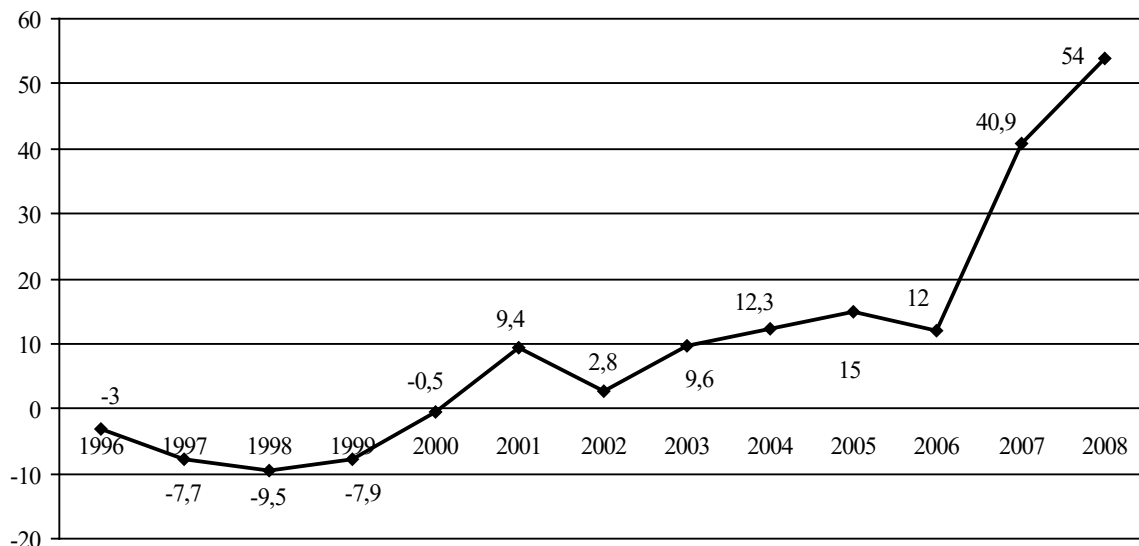


Рис. 2. Прибуток, збиток (-) від реалізації сільськогосподарської продукції сільськогосподарськими підприємствами на 100 га сільськогосподарських угідь за 1996–2008 рр., грн/га
Джерело: побудовано автором на основі [13, с. 443]

ше значним зростанням цін на продукцію, аніж збільшенням обсягів виробництва і підвищенням продуктивності праці.

А наступне значне зниження прибутковості у достатній мірі пов'язане із втратою певних ринків збуту і обмеженою можливістю швидкого входження на нові (рис. 3). Можна сподіватися, що погіршення доступу на окремі ринки стане стимулом для українських товаровиробників для пошуку нових каналів реалізації виробленої продукції, а також буде сприяти підвищенню уваги до такої складової конкурентоспроможності продукції як її якість.

Слід підкреслити, що в разі використання механізму дотацій в управлінні аграрною економікою,

свобода прийняття рішень суб'єктами господарювання обмежується, оскільки субсидії мають цільове призначення, наприклад, в Україні вони використовуються для підтримки виробництва зерна, молока і м'яса.

Перетворення системи управління аграрною економікою, що відбувалися на 2 і 3 етапах (1995–2005 рр.) також були пов'язані з формуванням інституту місцевого самоврядування, компетенційний потенціал якого включає безліч функцій, пов'язаних з впливом на господарську діяльність, особливо в сфері землекористування. Система управління аграрною економікою стає менш ієрархічною, але при цьому виникає нова проблема — налагодження взаємин між

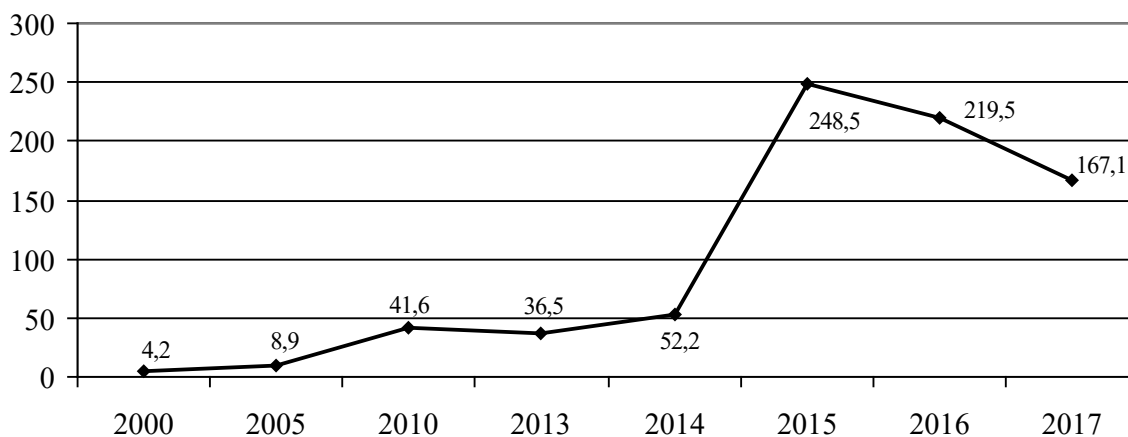


Рис. 3. Фінансові результати до оподаткування сільськогосподарських підприємств на 100 га сільськогосподарських угідь за 2000–2017 рр., грн/га
Джерело: побудовано автором на основі [14]

суб'єктами господарювання, органами державної влади та місцевого самоврядування. Іншими словами, гармонізація розподілу доходів, створених у сфері аграрної економіки (співвідношення між чистими податками, заробітною платою найманих працівників і валовим прибутком підприємств) не може бути досягнута без гармонізації відносин між державою, підприємцями та їх об'єднаннями, місцевим самоврядуванням та громадськими організаціями.

Недарма на сучасному етапі трансформації системи управління (з 2006 р.) все частіше наголошується на необхідності налагодження приватно-державного партнерства і, одночасно, звертається увага на слабкість професійних і громадських інститутів, що й обумовлює разом з іншими факторами спотворення внутрісистемної структури.

З огляду на сучасну методологію складних, відкритих, неупорядкованих систем, які, перш за все, відрізняються динамічністю (містять в собі потенціал саморозвитку), зростання і розвиток системи аграрної економіки слід розглядати як взаємозалежні і взаємопов'язані процеси її еволюції, які можуть не збігатися у часі. «Накопичення кількісних змін з часом забезпечує перехід системи до нової якості (тривалий період первісного нагромадження капі-

талу в землеробстві в кінцевому підсумку сприяв не тільки індустріалізації сільськогосподарського виробництва, а й заміні феодалських відносин капіталістичними); якісно новий стан продуктивних сил і виробничих відносин призводить до істотного зростання масштабів виробництва (якісно нові засоби виробництва дозволили отримати істотно більші обсяги сільськогосподарської продукції з фіксованою площею земель, придатних для аграрного виробництва) ...» [3, с. 56].

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Таким чином, спрямовуючи механізми управління на розвиток підприємств аграрного сектора економіки, ми повинні забезпечити зміну кількісних параметрів виробничої діяльності в заданому співвідношенні, що буде сприяти появі нової якості. З методологічної точки зору важливо уточнити — механізми управління повинні сприяти підтримці динамічної рівноваги системи аграрної економіки (її гомеостазу) або стаціонарності, тобто підтримці постійних змін параметрів системи, які, однак, повинні проходити в певних пропорціях (найбільш вірогідних, оптимальних, «золотих»), пошук яких не припиняється ні всередині системи, ні за її межами.

Література

1. Амбросов В. Організаційні фактори підвищення результативності реформ / В. Амбросов, Т. Маренич // Економіка України. — 2000. — № 3. — С. 73–78.
2. Дем'яненко М. Я. Державна підтримка як фактор забезпечення конкурентоспроможного аграрного виробництва / М. Я. Дем'яненко, Ф. В. Іванина // Економіка АПК. — 2009. — № 9. — С. 3–9.
3. Лозинська Т. М. Державне управління розвитком продовольчого ринку України в умовах глобалізації економіки: [дис... доктора держ. управління: 25.00.02] / Лозинська Тамара Миколаївна. — Х., 2008. — 455 с.
4. Саблук П. Т. Економічний механізм АПК у ринковій системі господарювання / П. Т. Саблук // Економіка АПК. — 2007. — № 2. — С. 3–7.
5. Шпичак О. М. Теоретичні основи еквівалентного обміну в агропромисловому комплексі / О. М. Шпичак // Економіка АПК. — 2000. — № 9. — С. 3–10.
6. Шумпетер Йозеф А. Теорія економічного розвитку: Дослідження прибутків, капіталу, кредиту, відсотка та економічного циклу / Йозеф А. Шумпетер; пер. з англ. В. Старка. — К.: Видавничий дім «Києво-Могилянська академія», 2011. — 242 с.
7. Юрчишин В. Аграрні перетворення в Україні. Не безальтернативний погляд на проблему / В. Юрчишин. — К.: ДОП ІАЕ УААН, 1999. — 68 с.
8. Політика і розвиток сільського господарства в Україні / За ред. Ш. фон Крамона-Таубаделя, С. Зорі, Л. Штріве. — К.: Альфа-Принт, 2001. — 312 с.
9. Пасхавер Б. Й. Основні проблеми розвитку сільськогосподарського виробництва / Б. Й. Пасхавер, Л. В. Молдован, О. В. Шубравська // Економіка АПК. — 2012. — № 9. — С. 3–9.
10. Крючкова І. В. Макроструктурні фактори розвитку економіки України та Закон золотого перерізу / І. В. Крючкова [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://iee.org.ua/ua/publication/57/>
11. Про фіксований сільськогосподарський податок. Закон України від 17 грудня 1998 р. № 320-14 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cqi-bin//Laws/main/cqi>

12. Сільське господарство України: статистичний збірник за 2008 р. // за ред. Ю. М. Остапчука; Держстат України. — К., 2009. — 369 с.

13. Аграрний сектор економіки України (стан і перспективи розвитку) / [Присяжнюк М. В., Зубець М. В., Саблук П. Т. та ін.]; за ред. М. В. Присяжнюка, М. В. Зубця, П. Т. Саблука, М. Я. Месель-Веселяка, М. М. Федорова. — К.: ННЦ ІАЕ, 2011. — 1008 с.

14. Сільське господарство України: статистичний збірник за 2017 р. // відповідальний за випуск О. М. Прокопенко; Держстат України. — К., 2018 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ7_u.htm

References

1. Ambrosov V. Organizacijni faktory' pidvy'shhennya rezul'taty'vnosti reform / V. Ambrosov, T. Maren'y'ch // *Ekonomika Ukrainy*'. — 2000. — # 3. — S. 73–78.

2. Dem'yanenko M. Ya. Derzhavna pidtry'mka yak faktor zabezpechennya konkurentospromozhnogo agrarnogo vy'robny'cztva / M. Ya. Dem'yanenko, F. V. Ivany'na // *Ekonomika APK*. — 2009. — # 9. — S. 3–9.

3. Lozy'ns'ka T. M. Derzhavne upravlinnya rozvy'tkom prodovol'chogo ry'nku Ukrainy' v umovax globalizaciyi ekonomiky': [dy's.... doktora derzh. upravlinnya: 25.00.02] / Lozy'ns'ka Tamara My'kolayivna. — X., 2008. — 455 s.

4. Sabluk P. T. Ekonomichny'j mexanizm APK u ry'nkovij sy'stemi gospodaryuvannya / P. T. Sabluk // *Ekonomika APK*. — 2007. — # 2. — S. 3–7.

5. Shpy'chak O. M. Teorety'chni osnovy' ekvivalentnogo obminu v agropromy'slovomu kompleksi / O. M. Shpy'chak // *Ekonomika APK*. — 2000. — # 9. — S. 3–10.

6. Shumpeter Jozef A. Teoriya ekonomichnogo rozvy'tku: Doslidzhennya pry'butkiv, kapitalu, kredy'tu, vidsotka ta ekonomichnogo cy'klu / Jozef A. Shumpeter; per. z angl. V. Starka. — K.: Vy'davny'chy'j dim «Ky'yevo-Mogy'lyans'ka akademiya», 2011. — 242 s.

7. Yurchy'shy'n V. Agrarni peretvorennya v Ukraini. Ne bezal'ternaty'vny'j poglyad na problemu / V. Yurchy'shy'n. — K.: DOP ІАЕ UААN, 1999. — 68 s.

8. Polity'ka i rozvy'tok sil's'kogo gospodarstva v Ukraini / Za red. Sh. fon Kramona-Taubadelya, S. Zori, L. Shtrive. — K.: Al'fa-Pry'nt, 2001. — 312 s.

9. Pasxaver B. J. Osnovni problemy' rozvy'tku sil's'kogospodars'kogo vy'robny'cztva / B. J. Pasxaver, L. V. Moldovan, O. V. Shubravs'ka // *Ekonomika APK*. — 2012. — # 9. — S. 3–9.

10. Kryuchkova I. V. Makrostrukturni faktory' rozvy'tku ekonomiky' Ukrainy' ta Zakon zolotogo pererizu / I. V. Kryuchkova [Elektronny'j resurs]. — Rezhym dostupu: <http://iee.org.ua/ua/publication/57/>

11. Pro fiksovany'j sil's'kogospodars'ky'j podatok. Zakon Ukrainy' vid 17 grudnya 1998 r. # 320–14 [Elektronny'j resurs]. — Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin//Laws/main/cqi>

12. Sil's'ke gospodarstvo Ukrainy': staty'sty'chny'j zbirny'k za 2008 r. // за ред. Ю. М. Остапчука; Держстат України. — К., 2009. — 369 с.

13. Аграрний сектор економіки України (стан і перспективи розвитку) / [Пры'syazhnyuk M. V., Zubecz' M. V., Sabluk P. T. та ін.]; за ред. М. В. Пры'syazhnyuka, М. В. Zubcy'a, P. T. Sabluka, M. Ya. Mesel'-Veselyaka, M. M. Fedorova. — K.: NNCz ІАЕ, 2011. — 1008 с.

14. Sil's'ke gospodarstvo Ukrainy': staty'sty'chny'j zbirny'k za 2017 r. // vidpovidal'ny'j za vy'pusk O. M. Prokopenko; Derzhstat Ukrainy'. — K., 2018 [Elektronny'j resurs]. — Rezhym dostupu: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ7_u.htm

Тіманюк Валерія Миколаївна

*кандидат фармацевтичних наук, доцент,
доцент кафедри креативної педагогіки та інтелектуальної власності
Українська інженерно-педагогічна академія*

Тіманюк Валерія Николаевна

*кандидат фармацевтических наук, доцент,
доцент кафедры креативной педагогики и интеллектуальной собственности
Украинская инженерно-педагогическая академия*

Timaniuk Valeriia

*PhD in Pharmacy, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of
Creative Pedagogy and Intellectual Property
Ukrainian Engineering and Pedagogical Academy*

Тіманюк Ірина Володимирівна

*кандидат фармацевтичних наук, доцент,
доцент кафедри фармацевтичного маркетингу та менеджменту
Національний фармацевтичний університет*

Тіманюк Ирина Владимировна

*кандидат фармацевтических наук, доцент,
доцент кафедры фармацевтического маркетинга и менеджмента
Национальный фармацевтический университет*

Timanyuk Iryna

*PhD in Pharmacy, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of
Pharmaceutical Marketing and Management
National University of Pharmacy*

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4807

ДО ПИТАННЯ ПРО ПІДГОТОВКУ ПРОЕКТ-МЕНЕДЖЕРІВ ДО УПРАВЛІННЯ ІННОВАЦІЙНИМИ ПРОЕКТАМИ

К ВОПРОСУ О ПОДГОТОВКЕ ПРОЕКТ-МЕНЕДЖЕРОВ К УПРАВЛЕНИЮ ИННОВАЦИОННЫМИ ПРОЕКТАМИ

TO THE PROBLEM OF PREPARATION OF PROJECT MANAGERS FOR THE MANAGEMENT OF INNOVATION PROJECTS

Анотація. У статті розглянуто актуальні питання управління інноваційними проектами в сучасних умовах господарювання. Звернуто увагу на те, що управління проектами – визнана і дуже затребувана в усьому світі професійна дисципліна і в багатьох країнах розроблені стандарти підготовки проект-менеджерів. Акцентує увагу на ступінь значущості сучасного проект-менеджера в здійсненні ефективного управління на всіх етапах створення і розробки інноваційних проектів з отриманням заздалегідь запланованого результату. Виділено вимоги до його професійним і особистісним характеристикам. Обґрунтовано недоліки підготовки креативних проект-менеджерів для інноваційної діяльності в Україні. Показана необхідність управління об'єктами інтелектуальної власності (ОІВ), особливо при розробці складних наукомістких інноваційних проектів. Для цього на основі аналізу численних джерел спеціалізованої літератури сформовані і виді-

лені всі основні функції управління інноваційним проектом. Відзначається, що ні в літературі, ні на практиці не приділяється увагу управлінню ОІВ, а також регулювання відносин між власниками прав на дані об'єкти. Встановлено важливі чинники успішності інноваційного проекту, які ще раз доводять, що на інноваційність та конкурентоспроможні переваги інноваційного проекту впливає наявність ОІВ і їх своєчасна охорона. Визначено і виділені основні причини, які доводять необхідність володіння професійними компетентностями в сфері ІВ, враховувати вплив ІС на правові, економічні, технологічні аспекти інноваційного проекту. Встановлено, що проект-менеджери повинні купувати і активно використовувати всі нові і нові навички, вміння та здібності, а вони закріплюються на рівні постійно допрацьовується освітніх програм. Запропоновано розробити нову систему підготовки, перепідготовки управлінських кадрів у сфері управління ІВ.

Ключові слова: інноваційний проект, проект-менеджер, управління інноваційним проектом, інтелектуальна власність, підготовка проект менеджерів у сфері інтелектуальної власності.

Аннотация. В статье рассмотрены актуальные вопросы управления инновационными проектами в современных условиях хозяйствования. Обращено внимание на то, что управление проектами – признанная и очень востребованная во всем мире профессиональная дисциплина и во многих странах разработаны стандарты подготовки проект-менеджеров. Акцентируется внимание на степень значимости современного проект-менеджера в осуществлении эффективного управления на всех этапах создания и разработки инновационных проектов с получением заранее запланированного результата. Выделены требования к его профессиональным и личностным характеристикам. Обоснованы недостатки подготовки креативных проект-менеджеров для инновационной деятельности в Украине. Показана необходимость управления объектами интеллектуальной собственности (ОИС), особенно при разработке сложных наукоемких инновационных проектов. Для этого на основе анализа многочисленных источников специализированной литературы сформированы и выделены все основные функции управления инновационным проектом. Отмечается, что ни в литературе, ни на практике не уделяется внимание управлению ОИС, а также регулированию отношений между владельцами прав на данные объекты. Установлены важные факторы успешности инновационного проекта, которые еще раз доказывают, что на инновационность и конкурентоспособные преимущества инновационного проекта влияет наличие ОИС и их своевременная охрана. Определены и выделены основные причины, которые доказывают необходимость владения профессиональными компетентностями в сфере ИС, учитывать влияние ИС на правовые, экономические, технологические аспекты инновационного проекта. Установлено, что проект-менеджеры должны приобретать и активно использовать все новые и новые навыки, умения и способности, а они закрепляются на уровне постоянно дорабатываемых образовательных программ. Предложено разработать новую систему подготовки, переподготовки управленческих кадров в сфере управления ИС.

Ключевые слова: инновационный проект, проект-менеджер, управление инновационным проектом, интеллектуальная собственность, подготовка проект менеджерів в сфері інтелектуальної власності.

Summary. The article deals with the urgent issues of innovative projects management in modern economic conditions. Attention is drawn to the fact that project management is a recognized and highly demanded professional discipline throughout the world and standards for the preparation of project managers have been developed in many countries. Emphasis is placed on the degree of significance of the modern project manager in implementing effective management at all stages of creating and developing innovative projects with the receipt of a pre-planned result. Highlighted requirements for his professional and personal characteristics. The disadvantages of preparing creative project managers for innovation activities in Ukraine are substantiated. The necessity of management of intellectual property objects (IPO), especially when developing complex high-tech innovative projects. To do this, based on the analysis of numerous sources of specialized literature, all the main functions of managing an innovative project have been formed and highlighted. It is noted that neither in the literature nor in practice, attention is paid to the management of the OIP, as well as the regulation of relations between the owners of rights to these objects. The important success factors of the innovation project are established, which once again prove that the innovation and competitive advantages of the innovation project are affected by the presence of the OIP and their timely protection. Identified and highlighted the main reasons that prove the need for possession of professional competence in the field of IP, take into account the impact of IP on the legal, economic, technological aspects of an innovative project. It has been established that project managers should acquire and actively use more and more new skills, abilities and abilities, and they are fixed at the level of constantly updated educational programs. It was proposed to develop a new system of training and retraining of managerial personnel in the field of IP management.

Key words: innovative project, project manager, innovative project management, intellectual property, preparation of project managers in the field of intellectual property.

Постановка проблеми. В даний час управління інноваційними проектами в Україні набуває все більшого значення і здійснюється у всіх областях господарської діяльності: в наукових дослідженнях і розробках, бізнесі, культурі, політиці, соціально-економічній сфері та ін. Найбільш часто менеджери стикаються з проектним управлінням при реалізації інноваційних ідей розробників, замовлень клієнтів, потреб ринку, придбання грантів, участі в конкурсах та ін. Однією з найбільш гострих проблем в управлінні інноваційними проектами є недолік підготовлених кадрів креативних проект-менеджерів, здатних добитися конкурентних переваг на внутрішньому і зовнішньому ринках за допомогою реалізації інновацій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню методології управління проектами присвячені роботи таких вчених як: П. Гейзлер [1], М. Разу [2], І. Мазур [3], Н. Бушуева [4], Ф. Ярошенко [5], Х. Танака [6], В. Бабаєв [7], Л. Батенко [8], Л. Ноздріна [9], Дж. Пинто [10] та ін. Авторами розглянуті теоретичні закономірності, методології, методи, методики і практичні основи управління інноваційними проектами. Система кадрового забезпечення управління інноваційними проектами розглянута в роботах М. Грашиної [11], О. Новікової [12], С. Бушуева [13], О. Капітанець [14], Л. Хакимової [15] та ін. Однак, все актуальнішими стають питання спеціальної підготовки креативних проект-менеджерів для інноваційної економіки України.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є обґрунтування необхідності формування у проект-менеджерів професійної компетентності в сфері управління ІВ як важливої функції в підсистемі управління інноваційним проектом шляхом підготовки або перепідготовки управлінських кадрів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Управління проектами як методологія, згідно з аналізом літературних джерел [1–10] є методичною основою використання сучасних способів і технологій управління в процесах ініціації, планування, організації, координації усіх учасників інноваційної діяльності, контролю і своєчасного завершення інноваційного проекту з метою отримання запланованих результатів. У загальному визначенні керівник проекту — це проект-менеджер, якому замовник (інвестор) делегує повноваження на здійснення робіт по управлінню проектом: від планування до оцінки ефективності і його здачі замовнику.

Відомо, що в проекті беруть участь три основні суб'єкти: автор (розробник) інноваційного проекту, інвестор і проект-менеджер. Якщо автор є фахівцем у певній предметній області, то проект-менеджер

повинен володіти знаннями не тільки в профільній діяльності, але також відмінно володіти комунікативними навичками, вмінні приймати правильні рішення в критичних ситуаціях і нести за них персональну відповідальність, продуктивно працювати на всіх етапах життєвого циклу інноваційного проекту. Особливі вимоги пред'являються до таких особистісних якостей як здатність генерувати ідеї, вмінні працювати в команді, бути екстравертом, ініціативним, мати харизму, вмінні відстоювати свою позицію. Від сучасних проект-менеджерів все частіше потрібні знання розмовної та письмової англійської мови, програмного забезпечення MS Project, розуміння таких принципів управління проектами, як, наприклад, стандарт PMI (Project Management Institute) та ін.

За кордоном управління інноваційними проектами сформувалося як одно з напрямів професійної діяльності, у багатьох країнах розроблені і діють стандарти підготовки проект-менеджерів. Наприклад, в керівництві РМВОК[•] сконцентрований і викладено досвід проектних менеджерів усього світу, яка схвалена ISO 9001

Провідні вищі учбові заклади України, в основному, будівельного, економічного і управлінського профілів відкрили відповідні спеціальності/спеціалізації, проте динамічний розвиток проектного управління у всьому світі зобов'язує менеджерів постійно підвищувати свій професійний рівень, використати нові інформаційні технології, вивчати нові методи і методики в управлінні інноваційними проектами. В зв'язку з цим особливо актуальною є організація цільової перепідготовки дипломованих магістрів у вищих учбових закладах, авторитетних консалтингових фірмах, учбових Центрах.

Найбільш пріоритетним і важким завданням є підготовка проект-менеджерів для управління наукомісткими, складними інноваційними технологічними проектами в таких областях як машинобудування, фармацевтика, будівництво, енергетика, транспорт. Особливість інноваційних проектів полягає в тому, що вони мають унікальний неповторний характер, обмежені в часі і ресурсах, пов'язані з дотриманням стандартів якості, пов'язані з підвищеним ризиком, схильні до змін на різних фазах життєвого циклу. Управління проектами включає виконання проект-менеджерами таких функцій [11–16], як: управління роботою проекту; управління фінансами; управління часом; управління вартістю; управління якістю и змінами; управління ресурсами; управління командою проекту; управління ризиками; координація управління; управління інформацією і комунікаціями. Однак, слід зазначити, що відсутня така

важлива функція як управління інтелектуальною власністю. В інноваційних проектах, об'єкти інтелектуальної власності мають першорядне значення. Створення, формування і управління ОІВ в інноваційних проектах дозволяє підвищити конкурентоспроможність розробки (нового продукту, послуги), закріпити монопольне право на її використання, отримати додатковий дохід при введенні ОІВ в господарський оборот. Для проект-менеджера важливим є вчасно виявити ОІВ, визначити час і форму охорони ОІВ (винахід, корисна модель, комерційна таємниця та ін.), Розробити патентну стратегію, залучити,

при необхідності фахівців інженерів-патентознавців, юристів, маркетологів. Крім того, інвестор, для отримання доходу на вкладений капітал, зацікавлений отримати право власності на всі результати, отримані в ході виконання і реалізації проекту. З цього випливає, що регулювання відносин прав власності на ОІВ в рамках інноваційного проекту, є ключовим моментом при розподілі прибутку і нематеріальних активів. Крім того, інноваційні проекти відрізняються значним ступенем невизначеністю, наявністю протидіючих сил до змін і ін., що вказує на необхідність проведення якісної оцінки. Тому

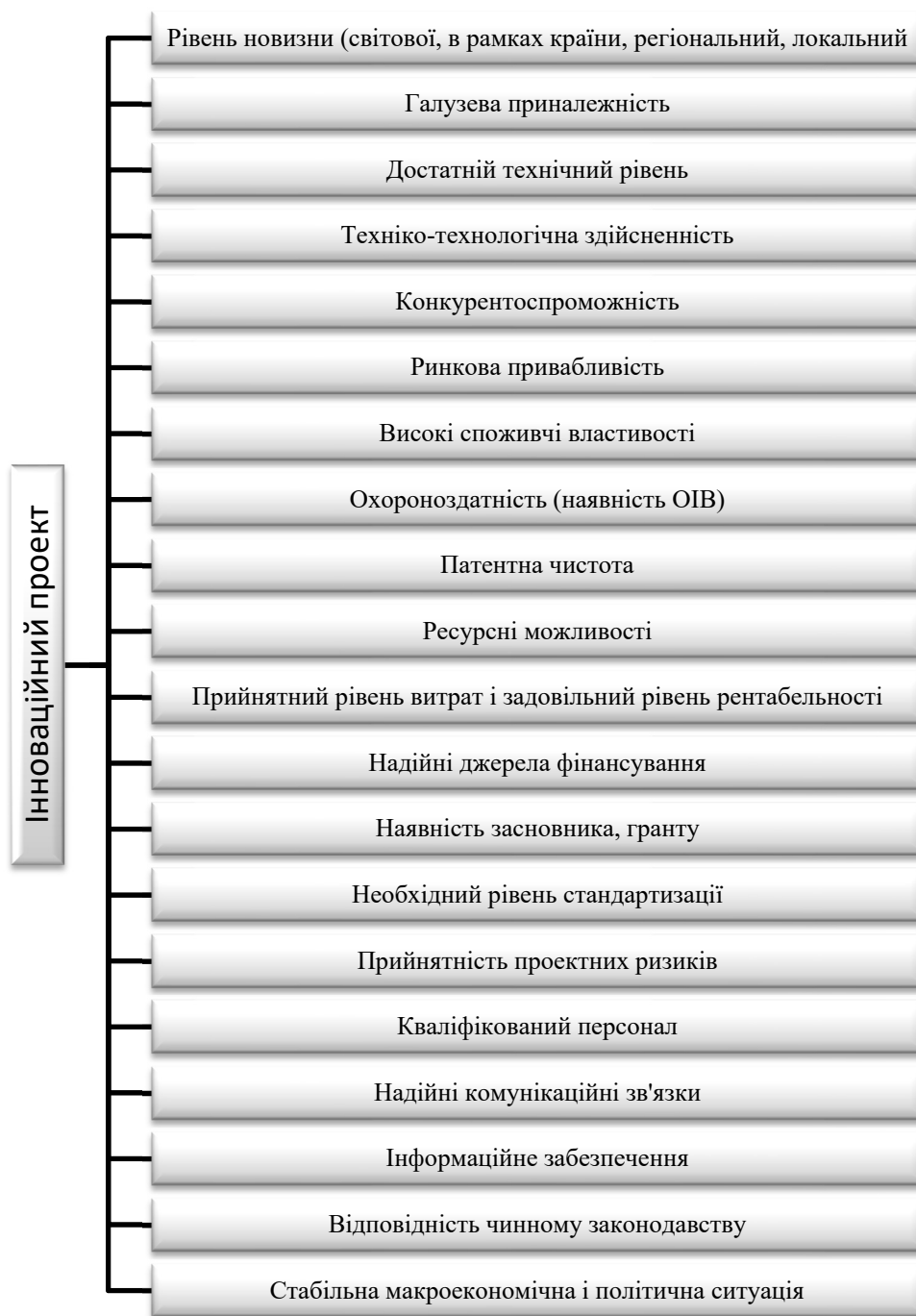


Рис. 1. Основні чинники успішності інноваційного проекту

надзвичайно важливо провести спеціальну процедуру встановлення інтегральних чинників успішності інноваційних проектів для встановлення відповідності між оптимальними зусиллями в розробці проекту до отриманого результату. Найбільш важливі фактори успішності інноваційного проекту наведені на рис. 1.

Таким чином, на успішність проекту в першу чергу впливають такі фактори, як новизна, оригінальність, корисність, практична потрібність, які забезпечуються наявністю і грамотним управлінням інтелектуальною власністю. Це дає можливість максимально ефективно завершити інноваційний проект, який буде володіти конкурентоспроможністю, мати лідируючі переваги на ринку. Велике економічне вплив надають права на ОІВ не тільки на наукомісткі технічні інноваційні проекти, а й на проекти в будь-якій області національного господарства.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальшого розвідку у даного напрямку. В даний час спостерігається абсолютно недостатній рівень освіти менеджерів у сфері інтелектуальної власності, а також слабка інформованість викладачів в правових аспектах і підходах до управління інтелектуальною власністю як основи інноваційної діяльності. Це пов'язано з тим, що в ВУЗах України наказом від 04.03.2015р. № 235 скасовано дія наказу МВО від 20.10.2004 р № 811 «Про запровадження у ВНЗ навчальної дисципліни «Інтелектуальна власність», яка дозволяла отримувати основні базові знання в галузі ІВ, що так важливо в ринкових умовах господарювання [17–18].

Професійні знання в області управління інтелектуальною власністю необхідні сучасним проект-менеджерам з наступних причин:

1. Ліквідація і скорочення патентно-ліцензійних відділів в організаціях і ВУЗах України не дає

можливості проект-менеджерам залучити профільних фахівців патентознавців до участі в роботі над інноваційним проектом.

2. Обмеженість фінансування інноваційного проекту, не дозволяє вдаватися до послуг висококваліфікованих патентних повірених або консалтинговим фірмам у сфері ІВ.

3. Проект-менеджер повинен брати активну участь у всіх підсистемах управління інноваційним проектом і забезпечувати своєчасну охорону і захист об'єктів патентного, авторського і суміжного права, організувати ефективне управління винятковими і іншими майновими правами на ОІВ і виникаючими відносинами при їх розподілі між суб'єктами.

4. Проект-менеджер повинен вміти ефективно і правомірно використовувати ОІВ, які знаходяться в розпорядженні третіх осіб, якщо вони необхідні для здійснення інноваційного проекту.

5. Управління інноваційними проектами часто зводиться до управління об'єктом інтелектуальної власності, наприклад, винаходом.

Для виконання поставленого завдання, повинні бути задіяні системи освіти: вища, післявузівська, післядипломна, додаткова. Необхідно в ВУЗах передбачити програму курсу з управління ІВ для підготовки магістрів за спеціальністю 073. Менеджмент. Це дозволить майбутнім менеджерам ознайомитися з фундаментальними принципами управління інтелектуальною власністю в контексті інноваційного проекту, забезпечити поширення передового досвіду, надаючи стимулюючу дію на створення, формування та придбання прав на результати інтелектуальної діяльності. Слід пам'ятати, що за своїми властивостями інтелектуальна власність є визначальним і невичерпним ресурсом соціального, культурного і економічного розвитку України.

Література

1. Гейзлер П. С. Управление проектами / П. С. Гейзлер, О. В. Завьялова. — Мн.: Книжный Дом; Мисанта, 2005. 288 с.
2. Разу М. Л. Управление проектом. Основы проектного управления: учебник / коллектив авторов; под ред. проф. М. Л. Разу. — 3е изд., перераб. и доп. — М.: КНО РУС, 2010. 760 с.
3. Мазур И. И. Управление проектами: учеб. пособие для студентов, обучающихся по специальности «Менеджмент организации» / И. И. Мазур [и др.]; под общ. ред. И. И. Мазура и В. Д. Шапиро. — 6е изд., стер. — М.: Издательство «Омега Л», 2010. 960 с.
4. Бушуева Н. С. Креативные технологии в управлении проектами и программами / Н. С. Бушуева, С. Д. Бушуев, И. А. Бабаев и др. — К.: Саммит книга, 2010. 768 с.
5. Ярошенко Ф. А. Управление инновационными проектами и программами на основе системы знаний Р2М: монография / Ф. А. Ярошенко, С. Д. Бушуев, Х. Танака. — К.: 2011. — 263 с.
6. Танака Х. Сценарии управления проектами в многоукладной культуре УП: опыт Японии. / Х. Танака // Управление проектами и программами — № 4. 2005.

7. Бабаєв В. М. Управління проектами: навч. пос. / В. М. Бабаєв. — Харків: ХНАМГ, 2006. 244 с.
8. Батенко Л. П. Управління проектами: навч. пос. / Л. П. Батенко, О. А. Загородніх, В. В. Ліщинська — К.: КНЕУ, 2003. 231 с.
9. Ноздріна Л. В. Управління проектами: підручник / Л. В. Ноздріна, В. І. Ящук, О. І. Полотай / За заг. ред. Л. В. Ноздріної. К.: Центр учбової літератури, 2010. 432 с.
10. Дж. Пинто. Управление проектами. Теория и практика менеджмента / Джеффри К. Пинто пер. с англ. СПб: Питер, 2004. 463 с.
11. Грашина М. Н. О стандартизации оценки профессионального уровня менеджеров проектов: существующая ситуация и новые предложения [Электронный ресурс] / М. Н. Грашина, А. В. Платов. — Режим доступа: www.fostas.ru/library/GRASHN2_t3.RTF
12. Новикова О. Инновационные менеджеры: постановка проблемы [Электронный ресурс]. — Режим доступа: allventure.ru/articles/23/#replies_page1
13. Бушуев С. Д. Основы профессиональных знаний и система оценки компетенции проектных менеджеров / С. Д. Бушуев, Н. С. Бушуева—Киев: ІРІДІУМ, 2010. 225 с.
14. Капітанець О. М. Педагогічна підготовка менеджерів у вищих технічних навчальних закладах: дис. канд. пед. наук: 13.00.04 / О. М. Капітанець. — Вінниця, 2001. 211 с.
15. Хакимова Л. А. Формирование инновационных компетенций выпускников вузов посредством развития бизнес-инкубирования / Л. А. Хакимова // Управление инновациями: теория, методология, практика. — 2012. № 23. С. 191–195.
16. Руководство к своду знаний по управлению проектами, 5е издание/ Project Management Institute (PMI). — Project Management Institute, Inc., 2012. 614 с.
17. Тіманюк В. М. Обґрунтування необхідності відновлення викладання курсу «Інтелектуальна власність» у ВНЗ України / В. М. Тіманюк, І. В. Тіманюк, О. С. Дашкевич // Проблеми інженерно-педагогічної освіти. Збірник наукових праць. Випуск 48–49. — Х.: УПА, 2016. С. 218–221.
18. Арменский А. Е. Инновационная экономика и роль в ней интеллектуальной собственности / А. Е. Арменский // Инновации. 2009. № 11. С. 30–33.

References

1. Geyzler P. S. Upravlenie proektami / P. S. Geyzler, O. V. Zavyalova. — Mn.: Kniznyiy Dom; Misanta, 2005. 288 s.
2. Razu M. L. Upravlenie proektom. Osnovy proektnogo upravleniya: uchebnik / kollektiv avtorov; pod red. prof. M. L. Razu. — 3 e izd., pererab. i dop. — M.: KNO RUS, 2010. 760 s.
3. Mazur I. I. Upravlenie proektami: ucheb. posobie dlya studentov, obuchayuschihya po spetsialnosti «Menedjment organizatsii» / I. I. Mazur [i dr.]; pod obsch. red. I. I. Mazura i V. D. Shapiro. — 6 e izd., ster. — M.: Izdatelstvo «Omega L», 2010. 960 s.
4. Bushueva N. S. Kreativnyie tehnologii v upravlenii proektami i programmami / N. S. Bushueva, S. D. Bushuev, I. A. Babaev i dr. — K.: Sammit kniga, 2010. 768 s.
5. Yaroshenko F. A. Upravlenie innovatsionnyimi proektami i programmami na osnove sistemyi znaniy R2M: monografiya / F. Yaroshenko, S. D. Bushuev, H. Tanaka — K.: 2011. 263 s.
6. Tanaka H. Stsenarii upravleniya proektami v mnogoukladnoy kulture UP: opyt Yaponii. / H. Tanaka // Upravlenie proektami i programmami — № 4. 2005.
7. Babajev V. M. Upravlinnja proektamy: navch. pos. / V. M. Babajev. — Kharkiv: KHNAMGh, 2006. 244 s.
8. Batenko L. P. Upravlinnya proektami: navch. pos. / L. P. Batenko, O. A Zagorodnih, V. V. Lischinska — K.: KNEU, 2003. — 231 s.
9. Nozdrina L. V. Upravlinnya proektami: pidruchnik / L. V. Nozdrina, V. I. Yaschuk, O. I. Polotay / Za zag. red. L. V. Nozdrinoi. K.: Tsentri uchbovoi literaturi, 2010. 432 s.
10. Dj. Pinto Upravlenie proektami. Tteoriya i praktika menedjmenta / Djeffri K. Pinto per. s angl. SPb: Piter, 2004. 463 s.
11. Grashina M. N. O standartizatsii otsenki professionalnogo urovnya menedjеров proektov: suschestvuyuschaya situatsiya i novyye predlozheniya [Elektronniy resurs] / M. N. Grashina, A. V. Platov. — Rejim dostupu: www.fostas.ru/library/GRASHN2_t3.RTF
12. Novikova O. Innovatsionnyie menedjeryi: postanovka problemyi. URL: allventure.ru/articles/23/#replies_page1
13. Bushuev S. D. Osnovy professionalnyih znaniy I sistema otsenki kompetentsii proektnyih menedjеров / S. D. Bushuev, N. S. Bushueva — Kiev: IRIDIUM, 2010. 225 s.

14. Kapitanecj O. M. Pedagoghichna pidghotovka menedzheriv u vyshhykh tekhnichnykh navchaljnykh zakladakh: dys. kand. ped. nauk:13.00.04 / O. M. Kapitanecj. — Vinnycja, 2001. 211 s.
15. Hakimova L. A. Formirovanie innovatsionnyh kompetentsiy vyipusnikov vuzov posredstvom razvitiya biznes-inkubirovaniya / L. A. Hakimova // Upravlenie innovatsiyami: teoriya, metodologiya, praktika. — 2012. № 23. S. 191–195.
16. Rukovodstvo k svodu znaniy po upravleniyu proektami, 5 eizdanie / Project Management Institute (PMI). — Project Management Institute, Inc., 2012. 614 s.
17. Timanjuk V. M. Obghruntuvannja neobkhidnosti vidnovlennja vykladannja kursu «Intelektualjna vlasnistj» u VNZ Ukrajinu / V. M. Timanjuk, I. V. Timanjuk, O. S. Dashkevych // Problemy inzhenerno-pedagoghichnoji osvity. Zbirnyk naukovykh pracj. Vypusk 48–49. — Kh.: UIPA, 2016. S. 218–221.
18. Armenskiy A. E. Innovatsionnaya ekonomika i rol v ney intelektualnoy sobstvennosti / A. E. Armenskiy // Innovatsii. 2009. № 11. S. 30–33.

Баширова Гюнай

*аспірант кафедри аудиту та підприємницької діяльності
Національної академії статистики, обліку та аудиту*

Баширова Гюнай

*аспірант кафедри аудита и предпринимательской деятельности
Национальной академии статистики, учета и аудита*

Bashirova Gunay

*Graduate of the Department of Audit and Entrepreneurship of the
National Academy of Statistics, Accounting and Audit*

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4819

ОСОБЛИВОСТІ НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УКРАЇНІ ТА АЗЕЙБАРДЖАНІ

ОСОБЕННОСТИ НОРМАТИВНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В УКРАИНЕ И АЗЕРБАЙДЖАНЕ

PARTICULARITY OF NORMATIVE REGULATION OF THE ACCOUNTING OF INCOME TAXATION IN UKRAINE AND AZERBAIJAN

Анотація. Розвиток міждисциплінарних зв'язків, впровадження європейського досвіду в сфері регулювання бухгалтерського обліку, формування цілісного уявлення про міжнародні вимоги щодо формування показників фінансової звітності забезпечується завдяки використанню методу компаративного аналізу. Реформування нормативної бази бухгалтерського обліку в напрямі пріоритету впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, зумовлює актуальність дослідження зарубіжного досвіду щодо даного питання. Метою статті є аналіз проблемних питань, проведення порівняльного аналізу та розробка пропозицій з удосконалення нормативного регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток підприємства в Україні та Азербайджані.

В статті проведено компаративний аналіз нормативного регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток в Україні та Азербайджані, що дозволило обґрунтувати основні недоліки законодавчої бази в цій сфері. В ході дослідження науково обґрунтовано доцільність виокремлення рівнів регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток: міжнародного, національного, рівень підприємства.

Детальне вивчення спільних та відмінних ознак регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток в Україні та Азербайджані, дослідження досвіду впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в Азербайджані дозволило обґрунтувати пропозиції з удосконалення нормативного забезпечення облікового відображення податку на прибуток в Україні. Використання запропонованого нормативного документу сприятиме встановленню єдиних вимог до формування інформації в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо податку на прибуток. На основі проведених досліджень визначена авторська позиція стосовно переліку елементів облікової політики та розкриття інформації у фінансовій звітності в частині бухгалтерського обліку податку на прибуток.

Ключові слова: євроінтеграція, міжнародний досвід, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, податок на прибуток, фінансова звітність.

Аннотация. Развитие междисциплинарных связей, внедрение европейского опыта в сфере регулирования бухгалтерского учета, формирование целостного представления о международных требованиях формирования показателей

финансовой отчетности обеспечивается благодаря использованию метода сравнительного анализа. Реформирование нормативной базы бухгалтерского учета в направлении приоритета внедрения международных стандартов бухгалтерского учета, обуславливает актуальность исследования зарубежного опыта в части данного вопроса. Целью статьи является анализ проблемных вопросов, проведения сравнительного анализа и разработка предложений по совершенствованию нормативного регулирования бухгалтерского учета налога на прибыль предприятий в Украине и Азербайджане.

В статье проведен компаративный анализ нормативного регулирования бухгалтерского учета налога на прибыль в Украине и Азербайджане, позволивший обосновать основные недостатки законодательной базы в этой сфере. В ходе исследования научно обоснована целесообразность следующих уровней регулирования бухгалтерского учета налога на прибыль: международного, национального, уровень предприятия.

Детальное изучение общих и отличительных признаков регулирования бухгалтерского учета налога на прибыль в Украине и Азербайджане, исследование опыта внедрения международных стандартов бухгалтерского учета в Азербайджане, позволило обосновать предложения по совершенствованию нормативного обеспечения учетного отображения налога на прибыль в Украине. Использование предложенного нормативного документа будет способствовать установлению единых требований к формированию информации в системе бухгалтерского учета и финансовой отчетности по налогу на прибыль. На основе проведенных исследований определена авторская позиция относительно перечня элементов учетной политики и представления информации в финансовой отчетности в части бухгалтерского учета налога на прибыль.

Ключевые слова: евроинтеграция, международный опыт, международные стандарты бухгалтерского учета, налог на прибыль, финансовая отчетность.

Summary. The development of interdisciplinary connections, the introduction of European experience in the sphere of accounting regulation, the formation of a integral view of international requirements for the formation of financial reporting indicators is ensured through the use of the method of comparative analysis. The reform of the regulatory framework of accounting in the direction of the priority of the introduction of international accounting standards necessitates the study of foreign experience on this issue. The purpose of the article is to analyze issues, conduct comparative analysis and develop suggestions for improving the regulatory accounting of income taxation in Ukraine and Azerbaijan.

The article provides a comparative analysis of the normative regulation of accounting for income taxation in Ukraine and Azerbaijan, which allowed substantiating the main shortcomings of the legislative framework. In the course of the research, it is scientifically substantiated the expediency of distinguishing the levels of accounting for income taxation: international, national, enterprise level.

A detailed study of common and distinctive features of the accounting of income taxation in Ukraine and Azerbaijan, the experience of implementing international accounting standards in Azerbaijan has allowed to substantiate the suggestions on improving the normative provision of accounting reflection of the income taxation in Ukraine. The use of the proposed normative document will contribute to the establishment of common requirements for the formation of information in the accounting and financial reporting system for income taxation. Based on conducted studies the article sets out the author's position regarding the list of accounting policies and disclosures in the financial statements in terms of accounting for income tax has been determined.

Key words: eurointegration, international experience, international accounting standards, income taxation, financial reporting.

Постановка проблеми. В умовах поглиблення інтеграційних процесів та реформування економіки, повноцінне функціонування системи бухгалтерського обліку податку на прибуток підприємства повинно забезпечуватися належною нормативно-правовою базою. Трансформація вітчизняного законодавства у відповідності до вимог європейського законодавства, значно актуалізує потребу дослідження міжнародного досвіду в частині формування конкурентоспроможної податкової системи, її прозорості та простоти адміністрування податків, а також встановлення можливих напрямів удосконалення нормативно-правового забезпечення

облікового відображення операцій з нарахування та сплати податку на прибуток.

Проведення компаративного аналізу законодавчого регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток в Україні та Азербайджані, дозволяє визначити шляхи його удосконалення на основі вивчення змісту суспільних зв'язків та відносин оподаткування, особливостей їх правового регулювання. Податок на прибуток на сьогодні виступає не тільки одним із фіскальних джерел наповнення державного бюджету, а й певним регулятором здійснення суспільних та економічних відносин. Разом з тим, наявність правових колізій у системі

регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток, призводить до відсутності адекватної системи інформаційного забезпечення ухвалення ефективних управлінських рішень.

Адаптація міжнародного досвіду, впровадження переваг законодавчого регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток виступають передумовами доопрацювання імперативних норм для забезпечення ефективності та усунення недоліків в системі оподаткування податком на прибуток в Україні. Система бухгалтерського обліку податку на прибуток як в Україні, так і в Азербайджані, є цілісною системою, яка здатна оперативно накопичувати й презентувати інформацію про різні аспекти діяльності підприємства зацікавленим користувачам, та є інформаційним базисом для розрахунку податку на прибутку.

Аналіз останніх досліджень. Особливості нормативного регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток стали об'єктом наукового дослідження вітчизняних та зарубіжних дослідників, зокрема: М. І. Бондаря [9], С. В. Кучер [10], Я. В. Лебедзевич [11], К. О. Маліновської [1], Г. А. Ямборко [12], та інших. Проте проблема формування ефективного нормативно-правового забезпечення діяльності підприємств в умовах євроінтеграційних процесів потребує додаткових досліджень, зокрема, з'ясування теоретичних та практичних аспектів удосконалення законодавчого регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток в Україні та Азербайджанській Республіці на основі вивчення міжнародного досвіду в даній сфері.

Метою статті є аналіз проблемних питань, проведення порівняльного аналізу та розробка пропозицій з удосконалення нормативного регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток підприємства в Україні та Азербайджані.

Викладення основного матеріалу дослідження. Дослідження нормативної бази України та Азербайджану свідчить про поступове її реформування з урахуванням міжнародних вимог. Законодавче регулювання бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток в обох країнах проявляється у застосуванні міжнародних та національних правових норм. Система регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток в Україні та Азербайджані може бути представлена у вигляді моделі, яка складається з декількох рівнів (рис. 1).

Система бухгалтерського обліку податку на прибуток підприємства в сучасних умовах не може повноцінно існувати без належної нормативно-правової бази. Неминучий процес євроінтеграції та приведення національних документів до міжнародних вимог, зумовив розширення переліку підприємств, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та складати

фінансову звітність згідно з МСФЗ. Гармонізація бухгалтерського обліку базуючись на застосуванні МСФЗ є одним із напрямів формування порівняльності інформації, яка акумулюється системою бухгалтерського обліку та розкривається у фінансовій звітності. Тому міжнародний рівень регулювання бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток є тотожним як в Україні, так і в Азербайджані.

Визнання, оцінка, подання та розкриття інформації про податок на прибуток здійснюється у відповідності до вимог МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [2] (установлює загальні вимоги щодо розкриття податку на прибуток у фінансовій звітності) та МСБО 12 «Податки на прибуток» (врегулює порядок облікового відображення поточних та відстрочених податків) [3]. МСБО 12 «Податки на прибуток» містить методичні вказівки щодо того, «як повинні обліковуватися поточні та майбутні податкові наслідки щодо: а) майбутнього відшкодування (компенсації) балансової вартості активів (зобов'язань), які визнані в звіті про фінансовий стан суб'єкта господарювання; та б) операцій та інших подій поточного періоду, які визнані у фінансовій звітності суб'єкта господарювання» [3].

Серед науковців та практиків наявна критика норм МСБО 12 «Податки на прибуток», яка полягає в складності застосування вимог зазначеного стандарту, а також в нерелевантності інформації про відстрочені податки для прийняття інвестиційних рішень (відсутній взаємозв'язок з майбутніми грошовими потоками). Зокрема, К. О. Маліновська зазначає, що «все ж таки не досягнуте узгодження між механізмом розрахунку податкових різниць та відображенням їх у фінансовій звітності за МСФЗ 12 «Податки на прибуток» та правилами Податкового кодексу. Тому у законопроекті щодо визначення бази оподаткування податком на прибуток варто було за основу взяти підхід, закладений у МСФЗ. Це дозволило б уникнути неоднозначного трактування поняття «податкова база», методу визначення балансової бази зобов'язань та безпомилково визначити і класифікувати тимчасові різниці» [1, с. 284].

Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП) [4] визначає порядок та етапи бухгалтерського обліку, визнання та оцінка поточного та відстроченого податку, облік тимчасових різниць й розкриття у фінансовій звітності інформації про податок на прибуток для малих та середніх підприємств.

На національному рівні регулювання бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток знаходяться Податковий кодекс

України та Податковий кодекс Азербайджанської Республіки, а також закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» й закон Азербайджанської Республіки «Про бухгалтерський облік», національні стандарти бухгалтерського обліку та інші нормативні документи.

Податкові кодекси обох країн встановлюють перелік всіх податків, головні засади їх адміністрування, права та обов'язки платників, порядок проведення податкових перевірок, відповідальність за порушення податкового законодавства. Результати компа-

ративного аналізу засвідчують, що в Податковому кодексі України, на відміну від Азербайджанської Республіки, врегульований порядок нарахування податку на прибуток, який відрізняється коригуванням фінансового результату до оподаткування на податкові різниці. Ставка податку на прибуток в Азербайджанській Республіці є вищою, порівняно з Україною, хоча також диференціюється залежно від видів господарських операцій. Підвищення фіскальної ефективності податку на прибуток як в Україні, так і в Азербайджанській Республіці



Рис. 1. Рівні регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток в Україні та Азербайджані

Джерело: розроблено автором

повинно базуватися на пільговому оподаткуванні виробничих підприємств, сільськогосподарських та підприємств інвестиційно-привабливих галузей (наприклад галузь IT-технологій, фармацевтика, агросектор тощо).

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8] й закон Азербайджанської Республіки «Про бухгалтерський облік» встановлюють правила організації та ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, визначають перелік стандартів бухгалтерського обліку, які є обов'язковими, а також можуть використовуватися за рішенням суб'єкта господарювання. Обрані суб'єктом господарювання стандарти бухгалтерського обліку визначають специфіку й порядок облікового відображення нарахування та сплати податку на прибуток.

Законом Азербайджанської Республіки «Про бухгалтерський облік» [6] встановлені нормативно-правові вимоги щодо застосування різних видів стандартів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, зокрема: а) МСФЗ для окремих видів підприємств (кредитні організації, страхові компанії, інвестиційні фонди, недержавні соціальні фонди, юридичні особи, цінні папери, яких здійснюють обіг на фондовій біржі, великі підприємства, підприємства суспільного значення); б) Національні стандарти бухгалтерського обліку для комерційних підприємств, які розроблені на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку; в) Національні стандарти бухгалтерського обліку для бюджетних установ.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» також встановлює перелік стандартів бухгалтерського обліку, які повинні та можуть застосовувати суб'єкти господарювання для ведення обліку та складання звітності. Зокрема, підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами. Всі інші підприємства можуть застосовувати національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі — П(С)БО), які також розроблені на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Тому третій рівень регулювання бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток формують безпосередньо національні стандарти бухгалтерського обліку. Розроблені в Україні та Азербайджані національні стандарти базуються

на положеннях МСБО, однак крім спільних ознак, мають ряд відмінностей, які суттєво впливають на порівняльність показників фінансової звітності та релевантність інформації (табл. 1).

Порівняльний аналіз спільних та відмінних ознак регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток на рівні національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в Україні та Азербайджанській Республіці, засвідчує наявність майже тотожних відмінностей у методичних підходах до відображення активів та відкладених податкових зобов'язань. Наявність розбіжностей щодо методики визначення, порядку розкриття інформації про поточні податкові активи та поточні податкові зобов'язання на рівні національних стандартів бухгалтерського обліку, призводять до неможливості отримання компаративної інформації про розміри відкладеного податку на прибуток суб'єктів господарювання порівняно з підприємствами, які складають фінансову звітність за вимогами МСФЗ.

Вивчення національних стандартів бухгалтерського обліку України та Азербайджанської Республіки свідчить про наявність спрощеного підходу до розрахунку, облікового відображення та розкриття у звітності операцій з податком на прибуток. Разом з тим, активна імплементація вимог МСФЗ та МСФЗ для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємствами, зумовлює необхідність удосконалення нормативно-методичного базису їх застосування. Удосконалення вітчизняного законодавства стосовно обліку податку на прибуток підприємств відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності, з урахуванням сучасних тенденцій функціонування податкової системи в Україні може базуватися на запровадженні міжнародного досвіду Азербайджану.

На першому етапі реформування нормативної бази та впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Міністерством фінансів Азербайджанської Республіки були розроблені та затверджені Коментарі та рекомендації з впровадження національних стандартів бухгалтерського обліку для комерційних підприємств у відповідності до МСБО. Вважаємо, що розробка та затвердження рекомендацій та коментарів щодо впровадження та застосування міжнародних стандартів фінансової звітності на рівні Міністерства фінансів України, сприяла б однозначному розумінні змісту та положень міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності, формувала чітке уявлення про методику формування показників фінансової звітності та розкриття інформації про об'єкти бухгалтерського обліку у фінансовій звітності підприємства.

Розвиток методології та організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку податку на прибуток в умовах застосування міжнародних стандартів, забезпечення прозорості показників фінансової звітності повинні базуватися на чіткому розумінні змісту, умов та порядку застосування МСБО 12 «Податки на прибуток». У зв'язку з цим, слід розробити та затвердити Інструкцію з бухгалтерського обліку податку на прибуток відповідно до вимог МСБО та МСФЗ. Зазначений нормативний документ повинен містити:

Таблиця 1

Національні стандарти бухгалтерського обліку з питань облікового відображення податку на прибуток в Україні та Азербайджанській Республіці

Національні стандарти бухгалтерського обліку	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку	Відмінні ознаки регулювання між національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку
Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку України		
П(С)БО 17 «Податок на прибуток»	МСБО 12 «Податки на прибуток»	1. Відповідно до п. 53 МСБО 12 визначає, що відстрочені податкові активи та зобов'язання не слід дисконтувати. В положеннях П(С)БО 17 питання дисконтування відсутні
		2. В П(С)БО 17 відсутні приклади тимчасових різниць, які оподатковуються або підлягають вирахуванню під час визначення облікового податку на прибуток на відміну від МСБО 12
		3. В П(С)БО 17 не врегульовано механізм визнання податкових різниць при здійсненні нестандартних операцій (гудвіл, переоцінка інвестиційної нерухомості)
		4. Відповідно до п. 61А-63 МСБО 12 поточні та відстрочені податки, які відносяться до статей, що визнаються в тому самому або в іншому періоді: а) в іншому сукупному прибутку, слід визнавати в іншому сукупному прибутку; б) безпосередньо у власному капіталі, слід визнавати безпосередньо у власному капіталі. У П(С)БО 17 поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток визнаються змінами власного капіталу, якщо податки виникають з операцій, відображених на рахунках власного капіталу. Відсутнє положення про визнання поточних та відстрочених податків у складі іншого сукупного доходу
Національні стандарти бухгалтерського обліку Азербайджанської Республіки		
НСБО 3 «Поточний податок на прибуток»	МСБО 12 «Податки на прибуток»	1. НСБО 3 врегульовує норми ведення бухгалтерського обліку лише поточного податку на прибуток
		2. Національний стандарт містить додаткові визначення (постійні тимчасові різниці, інвестиційний податковий кредит), які відсутні в МСБО 12
		3. НСБО 3 містить додаткові положення в частині розкриття інформації у примітках про вплив законодавства для уникнення подвійного оподаткування
		4. НСБО 3 не містить прикладів, які представлені в тексті МСБО 12
		5. Розкриття інформації про відкладені активи та зобов'язання проводиться у Звіті про прибутки та збитки. Відповідно до МСБО 12 відкладені активи та зобов'язання відображаються як у Звіті про прибутки та збитки, та і в Звіті про фінансовий стан у складі капіталу
НСБО 4 «Відкладений податок на прибуток»	МСБО 12 «Податки на прибуток»	НСБО 4 полягає у застосуванні моделі розрахунку відкладених податкових активів (зобов'язань) з точки зору фінансового результату (порівняння доходів і витрат для цілей бухгалтерського обліку та оподаткування). В МСБО 12 врегульовано інший порядок та модель розрахунку відкладених податкових активів (зобов'язань) (різниця між податковою базою активу (зобов'язань) і його балансовою вартістю
		НСБО 4 дозволяє згортати поточні податкові активи та поточні податкові зобов'язання. В МСБО 12 таке зростання можливо лише коли: а) суб'єкт господарювання має юридично забезпечене право згортати визнані суми; та б) суб'єкт господарювання має намір погасити зобов'язання на нетто-основі або продати актив і одночасно погасити зобов'язання

Джерело: розробка автора

- детальний опис застосування на практиці вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності в частині методичних положень з обліку поточного та відстроченого податку на прибуток;
- приклади розрахунку постійних й тимчасових різниць, які оподатковуються або підлягають вирахуванню під час визначення облікового податку на прибуток;
- порядок застосування вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності у випадку виникнення нетипових операцій;
- єдині вимоги до розкриття інформації про податок на прибуток у фінансовій звітності та примітках до неї з урахуванням МСБО та МСФЗ.

Затвердження зазначеного нормативного документу сприятиме спрощенню та однозначному розумінню порядку ведення бухгалтерського обліку операцій з нарахування та сплати податку на прибуток, розкриття інформації у звітності, що створить передумови для порівнянності показників звітності підприємств різних галузей діяльності.

Регулювання особливостей бухгалтерського обліку податку на прибуток на рівні підприємства здійснюється шляхом опису зазначених питань в засновницьких документах та обліковій політиці підприємства. У статуті підприємства визначаються напрями розподілу та використання прибутку підприємства, що впливає на порядок оподаткування податком на прибуток зазначених операцій. Крім того, в статуті прописуються особливості діяльності підприємства, які впливають на вибір форми оподаткування підприємства та ведення бухгалтерського обліку податків.

Облікова політика підприємства, в тому числі складена для цілей ведення обліку і складання звітності за МСФЗ, виступає внутрішнім регулятивним документом, від рівня та детальності розробки якого залежить прозорість та якість обліку. Метою розробки облікової політики є визначення і застосування єдиних принципів відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності суб'єкта господарювання з урахуванням вимог та положень МСФЗ та МСБО. В обліковій політиці підприємства, складеній для цілей ведення обліку і складання звітності за МСФЗ щодо обліку податку на прибуток слід передбачити наступні положення:

- оцінка поточних податкових зобов'язань (активів);
- з урахуванням, якої нормативної бази здійснюється розрахунок і сплата поточних зобов'язань з податку на прибуток;
- метод розрахунку відстрочених податкових активів (зобов'язань);
- оцінка відстрочених податкових зобов'язань (активів);
- порядок розкриття інформації про поточні та відстрочені податки на прибуток у фінансовій звітності та примітках.

Облікова політика виступає об'єктом контролю за правильністю обчислення податку на прибуток, і одночасно інструментом моделювання розміру податку на прибуток. Реформування національної системи бухгалтерського обліку податку на прибуток з урахуванням вимог міжнародних стандартів для покращення інвестиційного клімату і бізнес-середовища в Україні, повинно здійснюватися з урахуванням позитивного міжнародного досвіду та національних особливостей.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Євроінтеграційні процеси значно впливають на тенденції та вектори реформування бухгалтерського обліку в Україні в напрямі впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Вивчення стану нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку податку на прибуток, дозволило виокремити відповідні рівні регулювання (міжнародний, національний, рівень підприємства). Доведено, що нагальним питанням удосконалення механізму ведення бухгалтерського обліку згідно з вимогами МСБО та МСФЗ є формування на рівні країни відповідного нормативно-методичного забезпечення. На основі вивчення позитивного досвіду імплементації МСБО та МСФЗ в Азербайджанській Республіці, запропоновані пропозиції з удосконалення регламентації бухгалтерського обліку податку на прибуток шляхом розробки та затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на прибуток відповідно до вимог МСБО та МСФЗ. Використання запропонованого нормативного документу забезпечить формування тотожних та єдиних вимог формування інформації в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо податку на прибуток.

Література

1. Маліновська К. О. Механізм обчислення податку на прибуток в контексті врахування податкових різниць // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». 2013. Вип. 24. С. 281–285.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#n2
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 (МСБО 12) «Податки на прибуток». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_063#n1990
5. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики от 11 июля 2000 г. № – 905-IQ. URL: http://www.taxes.gov.az/modul.php?name=qanun&cat=3&lang=_rus
6. О бухгалтерском учете: Закон Азербайджанской Республики от 29 июня 2004 г. № 716-III. URL: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=7433
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
9. Бондар М. І., Бабіч В. В. Облік податкових різниць згідно з Податковим кодексом України // Фінанси України. 2011. № 3. С. 72–80.
10. Кучер С. В. Податки на прибуток як об'єкт соціально-економічних взаємовідносин «держава–підприємство» // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2014. Вип. 3. С. 201–211.
11. Лебедзевич Я. В. Вплив макроекономічних факторів на стан адміністрування податків // Вісник Житомирського державного технологічного університету. 2015. № 4. С. 166–175.
12. Ямборко Г. Проблеми взаємоузгодженості бухгалтерського обліку та податкових розрахунків // Бухгалтерський облік і аудит. 2006. № 5. С. 19–26.

References

1. Malinovska K. O. (2013). Mekhanizm obchyslennia podatku na prybutok v konteksti vrakhuvannia podatkovykh riznyts [The mechanism for calculating income tax in the context of taking into account tax differences]. Naukovi zapysky Natsionalnogo universytetu «Ostrozka akademiia». Serii «Ekonomika». Vol. 24. Pp. 281–285 [In Ukrainian].
2. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 1 «Podannia finansovoi zvitnosti» [IAS1 Presentation of Financial Statements]. Retrieved from: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#n2 [In Ukrainian].
3. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 12 «Podatky na prybutok» [IAS12 Income Taxes]. Retrieved from: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012 [In Ukrainian].
4. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti dlia malykh ta serednykh pidpriemstv [International Standard for Financial Reporting for Small and Medium-Sized Enterprises]. Retrieved from: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_063#n1990 [In Ukrainian].
5. Nalohovyi kodeks Azerbaidzhanskoj Respubliki [Tax Code of the Republic of Azerbaijan] from 11 yulija 2000. No 905-IQ. Retrieved from: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=7433 [In Russian].
6. Law of Republic of Azerbaijan «About accounting» from 2004 г. № 716-III. Retrieved from: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=7433 [In Russian].
7. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine] from 02.12.2010. No 755-VI. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [In Ukrainian].
8. Law of Ukraine «Accounting and financial reporting in Ukraine» from 16.07.99 No 996 — XI. Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
9. Bondar M. I., Babich V. V. (2011). Oblik podatkovykh riznyts zghidno z Podatkovym kodeksom Ukrainy [Accounting for tax differences in accordance with the Tax Code of Ukraine]. Finansy Ukrainy. Vol. 3. Pp. 72–80 [in Ukrainian].
10. Kucher S. V. (2014). Podatky na prybutok yak obiekt sotsialno-ekonomichnykh vzaiemovidnosyn «derzhava–pidpriemstvo» [Income taxes as an object of socio-economic relations «state-enterprise»]. Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu. Vol. 3. Pp. 201–211 [in Ukrainian].
11. Lebedzevych Ya. V. (2015). Vplyv makroekonomichnykh faktoriv na stan administruvannia podatkiv [The influence of macroeconomic factors on the state of administration of taxes]. Visnyk Zhytomirskoho derzhavnogo tekhnolohichnogo universytetu. Vol 4. Pp. 166–175 [in Ukrainian].
12. Yamborko H. (2006). Problemy vzaiemouzgodzhenosti bukhhalterskoho obliku ta podatkovykh rozrakhunkiv [Problems of interconnectivity of accounting and tax calculations]. Bukhhalterskyi oblik i audyt. Vol. 5. Pp. 19–26.

Воскресенська Тетяна Ігорівна

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»*

Воскресенская Татьяна Игоревна

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и анализа
Национальный университет «Львовская политехника»*

Voskresenska Tetiana

*PhD, Associate Professor of Accounting and Analysis Department
Lviv Polytechnic National University
ORCID: 0000-0002-8464-2742*

Ольшанська Марія Володимирівна

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та аналізу
Національний університет «Львівська політехніка»*

Ольшанская Мария Владимировна

*кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры учета и анализа
Национальный университет «Львовская политехника»*

Olshanska Maria

*PhD, Associate Professor,
Associate Professor of Accounting and Analysis Department
Lviv Polytechnic National University
ORCID: 0000-0002-5353-4212*

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4820

**СТАТИСТИЧНА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ:
ЯКІСНА ХАРАКТЕРИСТИКА, ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ
І ВИКОРИСТАННЯ ЇЇ ПОКАЗНИКІВ**

**СТАТИСТИЧЕСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ:
КАЧЕСТВЕННАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА, ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ
И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ЕЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ**

**STATISTICAL REPORTING OF ENTERPRISES:
QUALITATIVE CHARACTERISTIC, PROBLEMS OF FORMATION
AND USE OF ITS INDICATORS**

Анотація. У статті акцентовано увагу на важливій ролі статистичної звітності через широкоформатне використання різними користувачами інформації, яка в ній наведена. Зафіксовано, що інтерес до статистичної інформації зумовлений постійно зростаючими інформаційними запитами користувачів. Авторами обґрунтовується нагальна необхідність реалізації статистичної звітності підприємств, шляхом удосконалення її якісної характеристики.

У статті досліджено та розкрито основні проблемні аспекти формування статистичної звітності вітчизняними суб'єктами господарювання. Проаналізовано, наведені в економічній літературі, систематизовано та доповнено базові передумови формування якісної статистичної звітності підприємствами.

Визначено наявні позитивні тенденції до удосконалення статистичної звітності підприємств на загальнодержавному рівні. Результати проведеного аналізу динаміки кількості форм статистичної звітності підприємств, які регламентовані табелем статистичної звітності, дав змогу зробити висновок стосовно значного скорочення (більше, ніж на половину) форм звітності у 2019 р. в порівнянні з 2000 р.

Розкрито специфіку та переваги використання електронного звітування, з використанням відповідного програмного забезпечення при поданні статистичної звітності суб'єктами господарювання. Згруповано напрямки оптимізації статистичної звітності підприємства, які стосуються як зменшення кількості форм статистичної звітності, так і удосконалення її формату та методики розрахунку окремих показників.

Запропоновано використовувати європейський досвід при формуванні якісної статистичної інформації, яка генерується з фрагментарних даних статистичної звітності окремих економічних суб'єктів. Зокрема, у статті пропонується використовувати принципи формування і забезпечення відповідності статистичної звітності, які зафіксовані в Кодексі європейської статистики.

Ключові слова: статистична звітність; формат звітності; якість статистичної звітності.

Аннотация. В статье акцентировано внимание на важной роли статистической отчетности из-за широкоформатного использования различными пользователями информации, которая в ней приведена. Зафиксировано, что интерес к статистической информации обусловлен постоянно растущими информационными запросами пользователей. Авторами обосновывается настоятельная необходимость реанимации статистической отчетности предприятий путем совершенствования ее качественной характеристики.

В статье исследованы и раскрыты основные проблемные аспекты формирования статистической отчетности отечественными субъектами хозяйствования. Проанализированы, приведены в экономической литературе, систематизированы и дополнены базовые предпосылки формирования качественной статистической отчетности предприятиями.

Определены имеющиеся положительные тенденции к совершенствованию статистической отчетности предприятий на общегосударственном уровне. Результаты проведенного анализа динамики количества форм статистической отчетности предприятий, которые регламентированы табелем статистической отчетности, позволил сделать вывод о значительном сокращении (более, чем на половину) форм отчетности в 2019 г. по сравнению с 2000 г.

Раскрыта специфика и преимущества использования электронного отчета с использованием соответствующего программного обеспечения при представлении статистической отчетности субъектами хозяйствования. Сгруппированы направления оптимизации статистической отчетности предприятия, касающихся как уменьшения количества форм статистической отчетности, так и совершенствования ее формата и методики расчета отдельных показателей.

Предложено использовать европейский опыт при формировании качественной статистической информации, генерируемой с фрагментарных данных статистической отчетности отдельных экономических субъектов. В частности, в статье предлагается использовать принципы формирования и обеспечения соответствия статистической отчетности, которые зафиксированы в Кодексе европейской статистики.

Ключевые слова: статистическая отчетность; формат отчетности; качество статистической отчетности.

Summary. The article places the emphasis on the important role of statistical reporting due to broadside use of information presented in it by various users. It was noted that the interest towards statistical reporting results from ever-increasing information requests from users. The authors prove the urgent need for revival of statistical reporting of enterprises by means of improving its qualitative characteristics.

The article examines and presents basic problematic issues of statistical reporting formation by national economic entities. Basic preconditions for the formation of enterprise statistical reporting of high-quality presented in economics literature were analyzed, systematized and complemented.

Current positive trends towards improving statistical reporting of enterprises on a nationwide scale were defined. The findings of the conducted dynamics analysis of the number of enterprise statistical reporting forms, that are regulated by statistical reporting timesheet, made it possible to conclude on significant reduction (by more than a half) of accounting forms in 2019 as compared to 2000.

Specificity and benefits of electronic reporting with the aid of relevant software in the course of statistical reporting by economic entities were described. Directions for enterprise statistical reporting optimization, concerning reduction of the number of statistical reporting forms, improving its format and calculation methods of certain indices, were grouped.

The article suggests using the European experience in the course of formation of high-quality statistical reporting, generated from fragmentary data of statistical reporting of certain economic entities. Particularly, the article suggests using the principles of statistical reporting formation and relevance assurance stated in the European Statistics Code of Practice.

Key words: statistical reporting; format of reporting; the quality of statistical reporting.

Постановка проблеми. В умовах невизначеності фінансово-економічного середовища функціонування підприємств, важливим аспектом збереження їх діяльності є проведення відповідного аналізу, за результатами, якого ухвалюються відповідні економічно-обґрунтовані управлінські рішення стосовно реалізації подальшої діяльності підприємством. Беззаперечно одним і загальнодоступних джерел інформаційного забезпечення для проведення такого аналізу є публічна статистична інформація, яка формується на основі статистичної звітності підприємств.

Теперішній, обов'язковий до використання підприємствами, формат статистичної звітності і якість її підготовки та подання потребує суттєвого удосконалення, оскільки відомості, які зафіксовані в статистичній звітності, зазвичай є «запізнілими», а тому не відповідають економічним інформаційним викликам і, водночас, не відбивають реального економічного становища того чи іншого підприємства. На інформаційній недосконалості статистичної звітності та необхідності забезпечення її якості наголошує переважна більшість вітчизняних науковців. У наукових працях зазначається, що сучасна статистична звітність через її низьку інформативність впливає на пониження результативності (економічну, соціальну чи екологічну) прийняття управлінських рішень як на макро- так і мікро- рівнях. «Громіздкість форм статистичної звітності, їх велика кількість, багаторазове дублювання даних, трудомісткість складання багатьох показників, їх недосконалість знижують якість необхідної інформації та, відповідно, ефективність прийняття управлінських рішень як на рівні держави, так і на рівні окремого підприємства» [1, с. 835]. Тому тематика статті є актуальною як з теоретичної, так і практичної точок зору.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В тематичних економічних дослідженнях стосовно проблеми формування і подання звітності існує низка ґрунтовних наукових публікацій, які, головню, стосуються фінансової звітності, як складової статистичної.

Зокрема, П. Я. Хомин та З. І. Кривий у своїй праці [2] обґрунтовують необхідність дотримання методологічних й методичних підходів до забезпечення взаємоузгодженості підсистем фінансової, податкової і статистичної звітності.

Л. М. Пилипенко [3] у проведеному дослідженні детально охарактеризував недоліки, які стосуються інформативності публічної звітності підприємств корпоративного типу та виокремив напрями можливого її удосконалення «Формат публічної звітності корпорацій загалом характеризується низьким рівнем повноти й об'єктивності наведеної інформації, що спричинює методологічну проблему її невідповідності інформаційним потребам користувачів» [3, с. 12].

В. П. Пантелеев [4] у своєму дослідженні аргументовано доводить важливість статистичної звітності як базової основи для проведення аналізу інноваційної діяльності.

К. В. Ілляшенко [1] у науковій праці розкрив взаємозв'язок між бухгалтерськими та статистичними даними і запропонував основні напрями удосконалення показників статистичної звітності.

В. В. Івченко [5] у дослідженні наголошує на низькій транспарентності та недосконалості методики формування показників корпоративної звітності, що унеможлиблює проведення комплексного аналізу корпоративної структури. Для усунення цього і підвищення інформативності звітності пропонує її удосконалити відповідно до концепції сталого розвитку.

У комплексному дослідженні, яке безпосередньо стосується адаптації статистичної звітності суб'єктів господарювання до економічних умов їх функціонування [6] його авторами обґрунтовано необхідність застосування виваженого підходу до скорочення кількості звітних форм, повномасштабного аналізу і дослідження ступеня затребуваності окремих форм різними групами користувачів.

Не зважаючи на наявність певних досліджень, які стосуються статистичної звітності підприємств доцільно зазначити, що питання забезпечення її якості та належної інформативності показників, які в ній наведені потребують додаткового висвітлення.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета статті полягає у визначенні проблем формування якісної характеристики статистичної звітності та систематизація напрямів її удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Статистична звітність підприємства входить в загальну систему його звітності, тому до її складання та подання висуваються такі ж загальні вимоги, що і до інших видів обов'язкової звітності суб'єкта господарювання. Незважаючи на це значна кількість

підприємств відводить не належну увагу складанню і поданню статистичної звітності підприємства, виняток становить фінансова звітність, яка починаючи із 2016 р. подається в державну фіскальну службу.

Протягом 2001–2018р.р. спостерігається певна позитивна тенденція з удосконалення статистичної звітності, першочергово через зменшення числа форм подання (рис. 1), зокрема для сільськогосподарських, будівельних підприємств, роздрібно-оптових. Не вирішеним залишається питання дублювання показників у різних формах статистичних звітів.

Наведена динаміка (рис. 1) засвідчує, що у 2019 р. порівняно із 2000р. кількість форм статистичної звітності скоротилася на 70% від початкової кількості звітів, передбачених табелем статистичної звітності у 2000 році.

Першочергово проблема забезпечення якості показників наведених у фінансовій звітності підприємства зумовлена низьким рівнем реальної відповідальності суб'єктів господарювання за її подання, незважаючи на те, що діючим законодавством України передбачено ймовірність виникнення кримінальної відповідальності за неподання статистичної звітності.

Узагальнивши, систематизувавши та доповнивши зазначені в тематичних дослідженнях [1; 3; 4; 8] недоліки до статистичної звітності, можна відзначити такі:

- велика кількість форм звітності, їх громіздкість;
- існування дубльованості окремих показників в різних звітах;
- відсутності єдиної методологічної основи до визначення показників, забезпечення їх узгодженості та інформативності;

- трудомісткість використовуваної методики розрахунку показників;
- формування частини статистичної звітності підприємством відповідно до КВЕДУ, незважаючи на вимушену диверсифікацію основних видів діяльності чи продукції, наданих послуг, виконанні робіт;
- відсутність чіткого контролю за наданням показників статистичної звітності;
- відсутність базових (еталонних) галузевих підприємств на основі інформації яких, можна визначити тенденції розвитку галузі, її основні проблеми;
- неврахування в повній мірі курсів інфляції та національної валюти в показниках статистичної звітності;
- відтермінованість узагальнених в часі показників.

Діючою вітчизняною системою статистичної звітності передбачено використання комплексної системи показників, які фіксуються і подаються відповідними суб'єктами господарювання в регіональні статистичні органи, і на основі яких формується інформація про мікро- і макро- показники діяльності суб'єктів господарювання розрізі окремих галузей економіки, в межах країни загалом. Основна частина показників статистичної звітності зафіксована у відповідних формах фінансової звітності і має інформативні обмеження через її чітку регламентованість для аналізу, інша частина інформації про базові показники діяльності підприємств, організацій, установ, залежно від галузевої приналежності та особливостей діяльності формується у системі показників інших видів статистичної звітності, які передбачені табелем статистичної звітності.

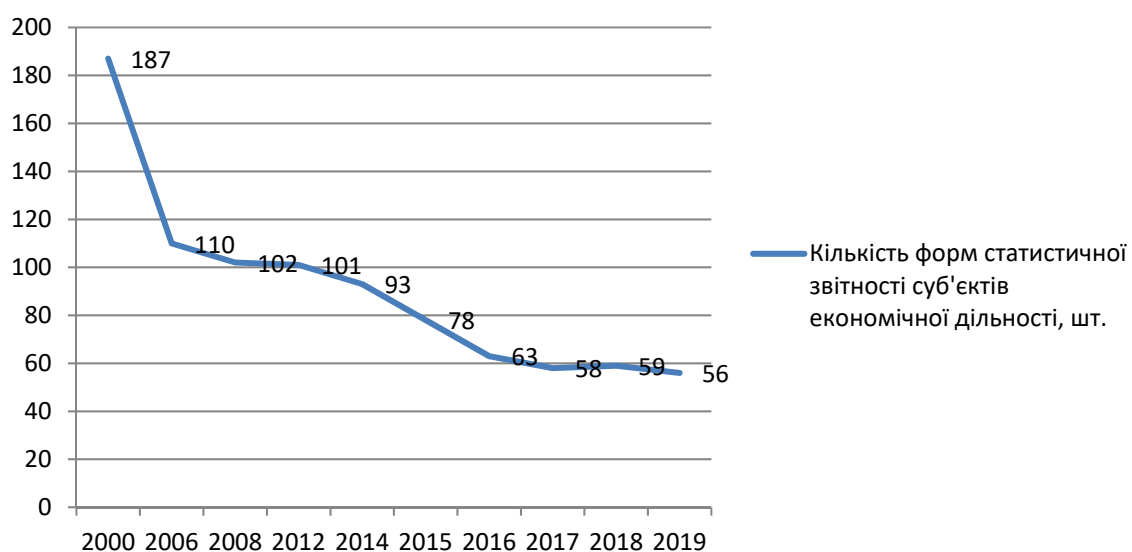


Рис. 1. Динаміка кількості форм звітності суб'єктів економічної діяльності
Джерело: сформовано на основі даних джерел [6; 7]

Особливістю і доказовим аргументом необхідності формування і подання статистичної звітності є те, що поряд з систематизацією і фрагментарним відображенням певних економічних, фінансових показників, вона відображає і соціальні та екологічні, які у фінансовій звітності суб'єктів господарювання практично не відображені через уніфікованість форм.

Незважаючи на важливість призначення статистичної звітності на рівні держави — генерація інформації про фінансово-економічні, соціальні та екологічні показники діяльності, якість інформації потребує удосконалення. Всебічність використання інформації, наведеної у статистичній звітності різними користувачами починаючи від самими підприємствами (наприклад, для проведення SWOT аналізу чи розробки стратегії діяльності); державними органами; навчальними та науковими установами (для проведення відповідних досліджень), закінчуючи громадськими організаціями та іншим користувачам фінансової звітності для задоволення відповідних інформаційних запитів засвідчує потребу у використанні фінансової звітності як важливого інформаційного джерела. Інтерес до відкритої статистичної інформації проявляється у зацікавлених осіб першочергово й тим, що вона містить відповідно оброблені і прийнятні для сприйняття дані, а також отримання статистичної інформації не потребує затрат фінансових ресурсів, оскільки є загальнодоступною.

Опрацювавши наукові дослідження [1–6; 8] доречно відзначити, що для забезпечення якості інформації статистичної звітності необхідно:

- зробити оптимізацію форм звітності (деякі форми об'єднати, інші — скоротити);
- упростити методичку розрахунку показників деяких форм звітності та забезпечити чіткість в її застосуванні;
- усунути дубляж показників окремих форм звітності;
- зменшити періодичність подання відповідних форм звітності;
- виокремити базові (еталонні) підприємства в межах конкретної галузі, на основі яких робляться висновки по розвитку галузі;
- використовувати електронну подачу звітності;
- забезпечити можливість надання систематичних консультацій з питань формування статистичної звітності та окремих її звітних форм чи показників, які в них зафіксовані.

Зазначені рекомендації з покращення якості характеристик інформації статистичної звітності дають можливість використовувати її як ефективний засіб для аналізу та контролю за діяльністю окремого суб'єкта господарювання, вибудувати його керівництво

стратегію розвитку з дійсною реалізацією, управляти економічною безпекою підприємства. Тобто бути якісним зовнішнім інформативним джерелом для прийняття відповідних рішень як на рівні окремого взятого суб'єкта господарювання, так і держави загалом.

Важливим напрямком удосконалення статистичної звітності є удосконалення галузевих форм звітності, і обрання еталонних показників, на основі моніторингу діяльності підприємств, з метою виявлення домінуючих галузевих факторів розвитку позитивної чи негативної тенденції.

Частково основними джерелами формування статистичної звітності є дані бухгалтерського обліку, інформація з виробничих відділів, економічних служб, що потребує значних затрат часу і ресурсів на визначення окремих показників, наведених у статистичній звітності.

Якщо починаючи з 2000 р. Домінуючими способами подачі статистичної звітності була особиста подача (зокрема фінансової звітності) чи поштова, то починаючи з 2010 р. альтернативним способом подачі статистичної звітності суб'єктами господарювання стало електронне звітування. Електронне звітування станом на 2018 рік є переважаючою формою подачі статистичної звітності, цьому сприяє розвиток і застосування електронного звітування у фіскальні органи. Суб'єктами господарювання для електронного звітування використовуються такі програмні продукти як: ME. Doc, 1С- звіт, Арт-звіт, Соната, 1Fin, Приват 24 для бізнесу та інші, конфігурація яких дає можливість в поточному режимі часу формування та подавати статистичну звітність у відповідні регіональні представництва. Крім того, головним статистичним управлінням [7] у 2019 р. пропонувано безкоштовний додаток для подачі електронної статистичної звітності. Подача статистичної звітності в електронній формі має суттєві переваги як для респондентів, так і адресата. Електронне формування та подача статистичної звітності має переваги внаслідок скорочення витрат часу, фінансових та трудових ресурсів на її формування і особисте чи поштове подання.

Отже, систематизовані напрямки удосконалення статистичної звітності першочергово стосуються методологічної основи та підходів до її формування. Удосконалюючи методичку формування статистичних показників у відповідних формах звітності доцільним є забезпечення їх гармонізації з міжнародними та європейськими. За доцільне було б детально ознайомити з положеннями Кодексу практики європейської статистики [9] та забезпечити їх поступову імплементацію при формуванні статистичної звітності, з метою наближення вітчизняною статистичною системи до європейської практики.

Література

1. Ілляшенко К.В. Облікові аспекти формування показників статистичної звітності / К. В. Ілляшенко // Економіка і суспільство. — 2018. — Випуск № 15. — С. 833–836.
2. Хомин П. Я. Система звітності повинна бути взаємоузгодженою [Електронний ресурс] / П. Я. Хомин, З. І. Кривий // Вісник Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка. Економічні науки. — 2010. — вип. 3. — С. 337–341. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/ujrn/vkpnue_2010_3_78.
3. Пилипенко Л. М. Система публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки: автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / Л. М. Пилипенко // Київ. — 2016. — С. 42.
4. Пантелеєв В. П. Статистична звітність як основа статистичного спостереження інновацій / В. П. Пантелеєв // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: щоквартальний збірник наукових праць). — 2016. — № 4 (51). — С. 7–14.
5. Івченко В. В. Транспарентність звітної інформації як запорука сталого розвитку корпоративних структур / В. В. Івченко // Бізнесінформ. — 2017. — № 5. — С. 184–190.
6. Жук В. М. Проблеми реформування державної статистики України / В. М. Жук, Б. В. Мельничук, Ю. С. Бездушна // Облік і фінанси. — 2016. — № 4 (74). — С. 24–33.
7. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/table>
8. Мельник Л. Ю. Місце і ролі статистичної звітності в системі управління сільськогосподарським підприємством [Електронний ресурс] / Л. Ю. Мельник // Режим доступу: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/3.2/90.pdf>
9. European statistics code of practice: Luxembourg: publications office of the European Union, 2018 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/4031688/8971242/ks-02-18-142-en-n.pdf/e7f85f07-91db-4312-8118-f729c75878c7>

References

1. Illjashenko K. V. Oblikovi aspekty formuvannja pokaznykiv statystychnoji zvitnosti / K. V. Illjashenko // Ekonomika i suspiljstvo. — 2018. — Vypusk № 15. — S. 833–836.
2. Khomyn P. Ja. Systema zvitnosti povynna buty vzajemouzgodzhenoju [Elektronnyj resurs] / P. Ja. Khomyn, Z. I. Kryvyj // Visnyk Kam'janecj-Podiljskogoho nacionalnogho universytetu imeni Ivana Oghijenka. Ekonomichni nauky. — 2010. — Vyp. 3. — S. 337–341. — Rezhym dostupu: http://nbuv.gov.ua/ujrn/vkpnue_2010_3_78.
3. Pylypenko L. M. Systema publichnoji zvitnosti korporacij v umovakh postindustrialnoji ekonomiky: avtoreferat dysertaciji na zdobuttja naukovogho stupenja doktora ekonomichnykh nauk za specialnistju 08.00.09 — bukhghalters'kyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoji dijalnosti) / L. M. Pylypenko // Kyjiv. — 2016. — S. 42.
4. Pantelejev V. P. Statystychna zvitnistj jak osnova statystychnogho sposterezhennja innovacij / V. P. Pantelejev // Naukovyj visnyk nacionalnoji akademiji statytystyky, obliku ta audytu: shhokvartalnjnyj zbirnyk naukovykh pracj). — 2016. — № 4 (51). — S. 7–14.
5. Ivchenko V. V. Transparentnistj zvitnoji informaciji jak zaporuka stalogho rozvytku korporatyvnykh struktur / V. V. Ivchenko // Biznesinform. — 2017. — № 5. — S. 184–190.
6. Zhuk V. M. problemy reformuvannja derzhavnoji statystyky ukrajiny / V. M. Zhuk, B. V. Meljnuchuk, Ju. S. Bezдушna // Oblik i finansy. — 2016. — № 4 (74). — S. 24–33.
7. Oficijnyj sajт Derzhavnoji sluzhby statystyky Ukrajiny [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://www.ukrstat.gov.ua/table>
8. Meljnyk L. Ju. Misce i roli statystychnoji zvitnosti v systemi upravlinnja siljskoghospodars'kym pidpryjemstvom [Elektronnyj resurs] / L. Ju. Meljnyk // Rezhym dostupu: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/3.2/90.pdf>
9. European statistics code of practice: Luxembourg: publications office of the European Union, 2018 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/4031688/8971242/ks-02-18-142-en-n.pdf/e7f85f07-91db-4312-8118-f729c75878c7>

Михайловина Світлана Олексіївна
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Уманський національний університет садівництва

Михайловина Светлана Алексеевна
кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры учета и налогообложения
Уманский национальный университет садоводства
Mykhailovyna Svitlana
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
Uman National University of Horticulture
ORCID: 0000-0002-1682-5790

Матрос Елена Миколаївна
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Уманський національний університет садівництва

Матрос Елена Николаевна
кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры учета и налогообложения
Уманский национальный университет садоводства
Matros Olena
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
Uman National University of Horticulture
ORCID: 0000-0001-7133-4700

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4821

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЯК ДІЄВИЙ МЕХАНІЗМ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ КАК ДЕЙСТВЕННЫЙ МЕХАНИЗМ РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

THE ACCOUNTING POLICIES OF AGRICULTURAL ENTERPRISES AS AN EFFECTIVE MECHANISM OF REGULATION OF ACCOUNTING

Анотація. Облікова політика використовується підприємством для відображення в бухгалтерському обліку активів, зобов'язань, доходів, витрат, а також для складання та подання фінансової звітності. Тому, формування облікової політики аграрних підприємств, як дієвого механізму регулювання бухгалтерського обліку є важливим та необхідним аспектом ефективного управління. Метою статті є дослідження і узагальнення теоретичних розробок науковців щодо сутності облікової політики та визначення основних організаційних питань облікової політики підприємства в частині наказу про облікову політику. Встановлено, що на підприємстві повинна функціонувати надійна структура інформаційних ресурсів об'єднана в єдину інформаційну систему основою якої є бухгалтерський облік. Для отримання об'єктивної, повної та своєчасної інформації на підприємстві мають бути прийняті певні правила щодо організації та методики

ведення бухгалтерського обліку, що відображаються в Наказі про облікову політику підприємства. Визначено, що під обліковою політикою сільськогосподарських підприємств слід розуміти сукупність організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності. Встановлено, що для формування якісної інформації необхідно орієнтуватися на потреби користувача для якого вона призначена. Суттєвим фактором ефективності при формуванні облікової політики є визначення і надання пріоритетів певній групі користувачів, зокрема при виборі організаційних та методичних підходів до відображення господарських операцій в обліку. Виділено групи користувачів облікової та звітної інформації, що є суттєвим фактором ефективності при формуванні облікової політики. Наведено ряд чинників які необхідно врахувати при розробці Наказу про облікову політику підприємства, зокрема при виборі організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності. Розглянуто та проаналізовано відображення загальних та пооб'єктних елементів облікової політики. Формування облікової політики є обов'язковим для всіх підприємств відповідно до законодавства.

Ключові слова: наказ про облікову політику, активи, зобов'язання, доходи, фінансова звітність.

Аннотация. Учетная политика используется предприятием для отражения в бухгалтерском учете активов, обязательств, доходов, расходов, а также для составления и представления финансовой отчетности. Поэтому, формирование учетной политики аграрных предприятий, как действенного механизма регулирования бухгалтерского учета является важным и необходимым аспектом эффективного управления. Целью статьи является исследование и обобщение теоретических разработок ученых относительно сущности учетной политики и определение основных организационных вопросов учетной политики предприятия в части приказа об учетной политике. Установлено, что на предприятии должна функционировать надежная структура информационных ресурсов, объединенная в единую информационную систему основой которой является бухгалтерский учет. Для получения объективной, полной и своевременной информации на предприятии должны быть приняты определенные правила по организации и методике ведения бухгалтерского учета, которые отражаются в приказе об учетной политике предприятия. Определено, что под учетной политикой сельскохозяйственных предприятий следует понимать совокупность организационных методических способов, приемов и процедур ведения учета и составления финансовой отчетности. Установлено, что для формирования качественной информации необходимо ориентироваться на потребности пользователя, для которого она предназначена. Существенным фактором эффективности при формировании учетной политики является определение и приоритетов определенной группе пользователей, в частности при выборе организационных и методических подходов к отражению хозяйственных операций в учете. Выделены группы пользователей учетной и отчетной информации, что является существенным фактором эффективности при формировании учетной политики. Приведен ряд факторов, которые необходимо учесть при разработке Приказа об учетной политике предприятия, в частности при выборе организационных методических способов, приемов и процедур ведения учета и составления финансовой отчетности. Рассмотрено и проанализировано отражение общих и пообъектных элементов учетной политики. Формирование учетной политики является обязательным для всех предприятий в соответствии с законодательством.

Ключевые слова: приказ об учетной политике, активах, обязательствах, доходах, финансовая отчетность.

Summary. The accounting policy is used by the enterprise for accounting of assets, liabilities, income, expenses, as well as for preparation and presentation of financial statements. Therefore, the formation of accounting policies of agricultural enterprises as an effective mechanism of accounting regulation is an important and necessary aspect of effective management. The purpose of the article is to study and summarize the theoretical developments of scientists on the nature of accounting policy and the definition of the main organizational issues of accounting policy of the enterprise in terms of the order on accounting policy. It is established that the company must operate a reliable structure of information resources combined into a single information system which is based on accounting. To obtain objective, complete and timely information, the company must adopt certain rules on the organization and methodology of accounting, which are reflected in the order on the accounting policy of the enterprise. It is determined that the accounting policy of agricultural enterprises should be understood as a set of organizational methods, techniques and procedures of accounting and financial reporting. It is established that for the formation of high-quality information it is necessary to focus on the needs of the user for whom it is intended. A significant factor of efficiency in the formation of accounting policy is the definition and priorities of a certain group of users, in particular when choosing organizational and methodological approaches to the reflection of business transactions in accounting. The groups of users of accounting and reporting information are identified, which is a significant factor in the formation of efficiency of accounting policy. A number of factors that must be taken into account in the development of the Order on the accounting policy of the enterprise, in particular when choosing organizational methods, techniques and procedures for accounting and financial reporting. Reviewed and analyzed the expression of the overall and site-specific accounting policies. Formation of accounting policy is mandatory for all enterprises in accordance with the law.

Key words: order on accounting policy, assets, liabilities, income, financial statements.

Постановка проблеми. Організація обліку сільськогосподарських підприємств, на сьогоднішній день, знаходиться на етапі постійного реформування. Внесення змін та доповнень до нормативно-правової бази зумовлюють багатоваріантність у прийнятті практичних облікових рішень, щодо відображення господарських процесів які відбуваються на підприємстві. Облікова політика використовується підприємством для відображення в бухгалтерському обліку активів, зобов'язань, доходів, витрат, а також для складання та подання фінансової звітності. Тому, формування облікової політики аграрних підприємств, як дієвого механізму регулювання бухгалтерського обліку є важливим та актуальним аспектом ефективного управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загалом питання організації формування облікової політики в аграрному секторі досліджувалися багатьма вченими-обліковцями Кубік В. Д. [1], Кулик В. А. [2], Лузан Ю. Я. [7], Нестеренко С. С. [5], Нужна О. А. [6], Олійник С. О. [8], Шевчук К. В. [10] та багато інших.

Теоретичні питання формування облікової політики підприємства, її роль в організації системи обліку розглядав у своїй праці Кубік В. Д. Автор визначив чинники, які зумовлюють різні аспекти регламентації облікової політики та вказав, що при підготовці Наказу про облікову політику підприємства необхідно забезпечити вимоги П(С)БО, незмінність прийнятої методології відображення окремих господарських операцій і оцінки активів, повноту відображення в обліку господарських операцій, повноту і правильність визначення доходів і витрат, відповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку [1, с. 201].

Вплив облікової політики на ефективність управління діяльністю підприємства досліджував Шевчук К. В.. Науковець визначив сукупність зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на формування облікової політики підприємства та вказав про необхідність змін у визначенні поняття «облікова політика» з врахуванням направленості облікової політики на задоволення інформаційних потреб як зовнішніх так і внутрішніх користувачів [10, с. 208].

Нестеренко С. С. дослідивши теоретичні розробки вітчизняних науковців щодо сутності облікової політики та її значення виділила основні проблеми формування облікової політики та вказала шляхи їх вирішення. Автор стверджує, що саме управлінська спрямованість облікової політики має сенс, оскільки повною мірою може впливати на процеси господарювання. Фахівці з обліку повинні не тільки використовувати основні принципи обліку, а й брати участь у розробці стратегічних управлінських рішень [5, с. 31].

Роль облікової політики на сучасному етапі розвитку економіки вивчав Олійник С. О. Автором запропоновано шляхи удосконалення механізму формування облікової політики, адже використання різних варіантів облікової політики дозволяє маніпулювати фінансовим результатом, а це призводить до незіставності показників фінансової звітності [8, с. 6].

Формування цілей статті. Метою статті є дослідження і узагальнення теоретичних розробок науковців щодо сутності облікової політики та визначення основних організаційних питань облікової політики підприємства в частині наказу про облікову політику.

Виклад основного матеріалу. Управління сільськогосподарським підприємством здійснюється на основі господарських операцій, що надходить з різних джерел. Слід зазначити, що інформація є досить специфічним ресурсом, використання якого вимагає дотримання ряду основних принципів, зокрема доцільності, своєчасності, суттєвості, достатності і повноти. В сучасних ринкових умовах керівнику підприємства неможливо приймати правильні рішення без вчасно поданої інформації. На підприємстві повинна функціонувати надійна структура інформаційних ресурсів об'єднана в єдину інформаційну систему основою якої є бухгалтерський облік. Для отримання об'єктивної, повної та своєчасної інформації на підприємстві мають бути прийняті певні правила щодо організації та методики ведення бухгалтерського обліку, що відображаються в наказі про облікову політику підприємства.

Затверджений правовий варіант, викладений у Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV та Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», визначає облікову політику як: «...сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності...» [4; 9].

Олійник С. О. під обліковою політикою підприємства розуміє сукупність вибраних підприємством способів ведення бухгалтерського обліку: первинного спостереження, вартісного вимірювання, поточної систематизації, підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності [8, с. 11].

В. А. Кулик облікову політику підприємства визначає як «...систему способів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується підприємством для інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень...» [2, с. 54].

Шевчук К. В. визначає облікову політику як сукупністю правил, прийомів та процедур ведення обліку, в результаті чого забезпечується дотримання єдиної методики відображення господарських операцій, формування та подання звітності, з дотриманням загальноприйнятих принципів та специфіки діяльності підприємства. В такому випадку досягається мета отримання повної, об'єктивної, достовірної і неупередженої інформації для прийняття важливих управлінських рішень [10, с. 209].

Враховуючи наведені визначення під обліковою політикою сільськогосподарських підприємств слід розуміти сукупність організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності.

Затверджені наказом Міністерства фінансів України «Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства» [3] практично розшифровують закріплене в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9] уже діюче положення, зазначаючи, що підприємство «...самостійно на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства, а також зміни до неї...».

Загалом методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства містять детальні позиції облікової політики і визначаються стосовно всього об'єктного складу бухгалтерського обліку в межах Національних П(С)БО.

Для того щоб отримати або сформувати якісну і корисну інформацію необхідно орієнтуватися на потреби користувача для якого вона призначена. Суттєвим фактором ефективності при формуванні облікової політики є визначення і надання пріоритетів певній групі користувачів, зокрема в при виборі організаційних та методичних підходів до відображення господарських операцій в обліку.

Групи користувачів облікової та звітної інформації представлено на рис. 1.

Отже, формування облікової політики де відображено організаційні і методичні способи і прийоми ведення фінансового обліку та складання фінансової звітності є обов'язковим для всіх підприємств відповідно до законодавства.

Можливість вибору варіантів та методів ведення обліку зумовлює відмінності в бухгалтерському обліку, адже однакові факти господарського життя на різних підприємствах можуть інтерпретуватися в бухгалтерському обліку по-різному впливаючи на балансові статті.

Суттєвим фактором низької ефективності формування облікової політики в досліджуваних підприємствах



Рис. 1. Формування облікової політики за видами обліку

Джерело: складено автором на основі [7]

є відсутність розуміння власниками, керівниками підприємств та головними бухгалтерами необхідності Наказу про облікову політику підприємства.

Наказ про облікову політику — внутрішній документ, що встановлює або уточнює облікову політику підприємства.

У процесі розробки Наказу про облікову політику підприємства при виборі організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності, необхідно врахувати ряд чинників, зокрема:

- 1) форма власності і організаційно-правова форма підприємства;
- 2) вид або галузь (торгівля, будівництво, промисловість, сільське господарство, тощо);
- 3) розмір підприємства (обсяги виробництва, середньоспискова чисельність тощо);
- 4) відносини з системою оподаткування (звільнення від різного роду платежі податків, пільги з оподаткування тощо);
- 5) стратегія фінансово-господарського розвитку (мета і задачі економічної розвитку підприємства на довгострокову перспективу, використань інвестицій, що очікуються, тактичні підходи до вирішення перспективна завдань);
- 6) наявність технічного забезпечення (комп'ютерна техніка, програмні продукт засоби оргтехніки тощо);

7) рівень системи інформаційного забезпечення підприємства (за всіма необхідними для обліку напрямками);

8) рівень кваліфікації управлінських та бухгалтерських кадрів;

9) система заохочення і відповідальності за коло обов'язків, що виконуються працівниками.

Наказ про облікову політику містить перелік всіх пунктів прийнятої облікової політики. Умовно облікова політика включає дві частини — методологічну і організаційну.

На практиці Наказ про облікову політику доцільно формувати з розділів: Методологічні принципи та порядок ведення бухгалтерського обліку; Організаційно-технічні аспекти організації обліку.

У першому розділі наказу «Методологічні принципи та порядок ведення бухгалтерського обліку» визначаються способи ведення бухгалтерського обліку, які суттєво впливають на оцінку і прийняття рішень користувачами бухгалтерської звітності.

До Методологічних принципів облікової політики включають обрані підприємством принципи, методи та процедури організації та ведення бухгалтерського обліку на відповідних ділянках. Як приклад у табл. 1, наведено витяг основних методичних елементів облікової політики відповідно до окремих об'єктів обліку.

Другий розділ наказу присвячується організації бухгалтерського обліку у ньому відображається:

Таблиця 1

Загальні та пооб'єктні методичні елементи облікової політики

Змістовний елемент облікової політики	Варіанти підходу	Норма акта
Межа суттєвості	Визначається відповідними Національними П (С) БО або МСФЗ та керівництвом підприємства	Національне П(С)БО 1, розділ 1, Рекомендації щодо суттєвості наведені у листі Мінфіну України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.03 № 04230-04108.
Тривалість операційного циклу	Визначається самостійно керівництвом підприємства	Національне П(С)БО 1, розділ 1
Складання окремого балансу відокремленими підрозділами підприємства	Визначається самостійно керівництвом підприємства потребу складання окремого балансу його відокремленими підрозділами	Національне П(С)БО 1, розд. II
Спосіб складання звіту про рух грошових коштів	за прямим методом; за непрямим методом	Національне П(С)БО 1, розд. II
Періодичність та об'єкти проведення інвентаризації	Встановлюються самостійно керівництвом підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно із законодавством	Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ч. 2 ст. 10
Строк корисного використання ОЗ	Встановлюється самостійно керівництвом підприємства	П(С)БО 7п. 23
...		

Джерело: складено автором на основі [3–4; 9]

форма організації та ведення бухгалтерського обліку; розробка порядку і форм управлінського обліку, звітності і внутрішньогосподарського контролю; затвердження порядку документообігу і системи обробки облікової інформації, додаткової системи рахунків і реєстрів обліку; обов'язки та права головного бухгалтера.

Використовуючи допустимі нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку варіанти елементів облікової політики слід сформулювати Наказ про облікову політику підприємства.

Наказ про облікову політику підприємства може бути затверджений як базовий на період діяльності підприємства, до якого за необхідності вносяться зміни. Якщо зміни внесені до облікової політики за обсягом охоплюють більшу частину документу або суттєво впливають на його зміст, розпорядчий документ про облікову політику рекомендовано повністю викласти в новій редакції.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Узагальнюючи результати дослідження, що наводяться в статті, можна зробити наступні висновки:

1. Формування облікової політики сільськогосподарських підприємств, як дієвого механізму

регулювання бухгалтерського обліку є важливим та необхідним аспектом ефективного управління;

2. Встановлено, що для отримання об'єктивної, повної та своєчасної інформації на підприємстві мають бути прийняті певні правила щодо організації та методики ведення бухгалтерського обліку, що відображаються в наказі про облікову політику підприємства;

3. Визначено, що під обліковою політикою сільськогосподарських підприємств слід розуміти сукупність організаційних методичних способів, прийомів та процедур ведення обліку та складання фінансової звітності;

4. Виділено групи користувачів облікової та звітної інформації, що є суттєвим фактором ефективності при формуванні облікової політики;

5. Розглянуто та проаналізовано відображення загальних та пооб'єктних елементів облікової політики.

Перспективи подальших досліджень доцільно здійснювати у напрямку розробки методики організації облікової політики підприємства, в умовах управління його бізнес-процесами із врахуванням зовнішніх та внутрішніх факторів, що впливають на її формування.

Література

1. Кубік В. Д. Облікова політика підприємства та її роль в організації обліку. Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торгівельно-економічного інституту. Серія: Економічні науки. Хмельницький: ХКТЕІ. 2015. № 9. С. 201–204.
2. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку. Монографія. Полтава. РВВ ПУЕТ. 2014. 373 с.
3. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства від 27 червня 2013 р. № 635 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru> (дата звернення 26.02.2019).
4. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 26.02.2019).
5. Нестеренко С. С. Сутність облікової політики, її значення і вимоги, проблеми формування та шляхи їх вирішення. Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(4). С. 24–31.
6. Нужна О. А. Проблеми формування облікової політики підприємства в цілях оподаткування. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. 2013. № 1–3. С. 168–173.
7. Облікова політика підприємства / За ред. Гаврилюка В. М. та ін. Київ: ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. 326 с.
8. Олійник С. О. Облікова політика підприємства: порядок формування та контроль за її дотриманням. Журнал науковий огляд. 2018. № 7 (50). С. 6–13.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України 1999 від 16.07.1999 р. № 996-XIV / Верховна рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 26.02.2019).
10. Шевчук К. В. Облікова політика підприємства: значення, особливості формування та впровадження. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2015. Вип. 5. С. 208–210.

References

1. Kubik V. D. Oblikova polityka pidpryjemstva ta jiji rolj v orghanizaciji obliku. Zbirnyk naukovykh pracj Khmeljnyckogho kooperatyvnogho torghiveljno-ekonomichnogho instytutu. Serija: Ekonomichni nauky. Khmeljnyckyj: KhKTEI. 2015. # 9. S. 201–204.
2. Kulyk V. A. Oblikova polityka pidpryjemstva: nabutyj dosvid ta perspektyvy rozvytku. Monohrafija. Poltava. RVV PUET. 2014. 373 s.
3. Metodychni rekomendaciji shhodo oblikovoji polityky pidpryjemstva vid 27 chervnja 2013 r. # 635 / Ministerstvo finansiv Ukrainy. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru> (data zvernennja 26.02.2019).
4. Nacionaljne Polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku 1 «Zaghaljni vymoghy do finansovoji zvitnosti» vid 07.02.2013 r. #73 / Ministerstvo finansiv Ukrainy. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (data zvernennja 26.02.2019).
5. Nesterenko S. S. Sutnistj oblikovoji polityky, jiji znachennja i vymoghy, problemy formuvannja ta shljakhy jikh vyrishennja. Ekonomichni nauky. Cer.: Oblik i finansy. 2013. Vyp. 10(4). S. 24–31.
6. Nuzhna O. A. Problemy formuvannja oblikovoji polityky pidpryjemstva v ciljakh opodatkuwannja. Zbirnyk naukovykh pracj Tavrijsjkogho derzhavnogho aghrotekhnologhichnogho universytetu. 2013. # 1–3. S. 168–173.
7. Oblikova polityka pidpryjemstva / Za red. Ghavryljuka V. M. ta in. Kyjiv: TOV «Jur-Aghro-Vesta», 2007. 326 s.
8. Olijnyk S. O. Oblikova polityka pidpryjemstva: porjadok formuvannja ta kontrolj za jiji dotrymannjam. Zhurnal naukovyj oghljad. 2018. #7 (50). S. 6–13.
9. Pro bukhghaltersjkij oblik ta finansovu zvitnistj v Ukraini: Zakon Ukrainy 1999 vid 16.07.1999 r. # 996-XIV / Verkhovna rada Ukrainy. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (data zvernennja 26.02.2019).
10. Shevchuk K. V. Oblikova polityka pidpryjemstva: znachennja, osoblyvosti formuvannja ta vprovadzhenja. Naukovyj visnyk Uzhghorodskogho nacionaljnogho universytetu. Serija: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove ghospodarstvo. 2015. Vyp. 5. S. 208–210.

Приймак Наталія Володимирівна

аспірант кафедри обліку та оподаткування

Київського національного торговельно-економічного університету

Приймак Наталия Владимировна

аспирант кафедры учета и налогообложения

Киевского национального торгово-экономического университета

Pryimak Natalia

Postgraduate Student of the Accounting and Taxation Department of the

Kyiv National University of Trade and Economics

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4789

**ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКА (УПРАВЛІНСЬКА) ЗВІТНІСТЬ
ПРО ФІНАНСОВІ ІНСТРУМЕНТИ КРЕДИТУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ
ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННАЯ (УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ
О ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТАХ КРЕДИТОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВЛИ
DOMESTIC (MANAGEMENT) REPORTING ON FINANCIAL INSTRUMENTS
CREDITING TRADE ENTERPRISES**

Анотація. Специфіка господарської діяльності підприємств торгівлі зумовлює швидкий обіг значного обсягу фінансових ресурсів. Тому суб'єкти господарювання в цій сфері економічної діяльності мають постійну потребу в ліквідних оборотних активах, одним із джерелом яких виступають кредитні ресурси та інвестиції. В статті запропоновано форми внутрішньогосподарської (управлінської) звітності про фінансові інструменти кредитування підприємств торгівлі. Метою даного дослідження є розробка форм внутрішньогосподарської (управлінської) звітності про фінансові інструменти кредитування підприємств торгівлі. Актуалізовані наразі глобалізаційні та інтеграційні процеси, зумовлюють необхідність застосування комплексного підходу до формування звітного забезпечення управління фінансовими інструментами кредитування. Бухгалтерська звітність має значну варіативність представлення, що залежить від цілей складання, призначення, адресності тощо. Однак, для керівництва першочерговою є внутрішньогосподарська (управлінська) звітність, яка створює інформаційне підґрунтя для подальшого аналізу діяльності підприємства, його фінансових результатів, економії тощо. Внутрішньогосподарська «управлінська» звітність в даному випадку є інформаційним ресурсом для складання фінансової звітності в частині фінансових інструментів кредитування підприємств торгівлі та забезпечує процес контролю і управління ними. Недостатність інформації про фінансові інструменти кредитування у фінансовій звітності та проблема відсутності на підприємствах торгівлі сформованої системи внутрішньогосподарської (управлінської) звітності (в частині фінансових зобов'язань за кредитами) зумовили необхідність розробки пакету внутрішньогосподарської (управлінської) звітності про фінансові інструменти кредитування, ідентифікацію змістовного наповнення.

Ключові слова: внутрішньогосподарська (управлінська) звітність, фінансові інструменти кредитування, звіт про стан та рух короткострокових і довгострокових кредитів.

Аннотация. Специфика хозяйственной деятельности предприятий торговли обуславливает быстрое обращение значительного объема финансовых ресурсов. Поэтому субъекты хозяйствования в этой сфере экономической деятельности имеют постоянную потребность в ликвидных оборотных активах, одним из источников которых выступают кредитные ресурсы и инвестиции. В статье предложены формы внутрихозяйственной (управленческой) отчетности о финансовых инструментах кредитования предприятий торговли. Целью данного исследования является разработка форм внутрихозяйственной (управленческой) отчетности о финансовых инструментах кредитования предприятий торговли. Актуализированы глобализационные и интеграционные процессы, обуславливающие необходимость применения комплексного

подохода к формированию отчетного обеспечения управления финансовыми инструментами кредитования. Бухгалтерская отчетность имеет значительную вариативность представления, зависит от целей составления, назначения, адресности и тому подобное. Однако, для руководства первоочередной является внутрихозяйственная (управленческая) отчетность, которая создает информационную основу для дальнейшего анализа деятельности предприятия, его финансовых результатов, экономии и тому подобное. Внутрихозяйственная «управленческая» отчетность в данном случае является информационным ресурсом для составления финансовой отчетности в части финансовых инструментов кредитования предприятий торговли и обеспечивает процесс контроля и управления ими. Недостаточность информации о финансовых инструментах кредитования в финансовой отчетности и проблема отсутствия на предприятиях торговли сложившейся системы внутрихозяйственной (управленческой) отчетности (в части финансовых обязательств по кредитам) обусловили необходимость разработки пакета внутрихозяйственной (управленческой) отчетности о финансовых инструментах кредитования, идентификацию содержательного наполнения.

Ключевые слова: внутрихозяйственная (управленческая) отчетность, финансовые инструменты кредитования, отчет о состоянии и движении краткосрочных и долгосрочных кредитов.

Summary. The specifics of the economic activity of the enterprises of trade predetermine the rapid turnover of a considerable amount of financial resources. Therefore, economic entities in this area of economic activity have a constant need for liquid current assets, one of which is the source of credit resources and investments. The article presents the forms of internal (managerial) reporting on financial instruments of lending to trade enterprises. The purpose of this study is to develop forms of internal (managerial) reporting on financial instruments for lending to trade enterprises. The current globalization and integration processes are underway, necessitating the use of an integrated approach to the formation of reporting support for managing financial instruments of lending. Accounting reports have a significant variation of presentation, which depends on the goals of drawing up, appointment, targeting, etc. However, for management, the primary is internal (managerial) reporting, which creates an informational basis for further analysis of the enterprise's activities, its financial results, savings, etc. The «management» reporting in this case is an information resource for the preparation of financial statements in relation to financial instruments of lending to trade enterprises and provides a process of control and management of them. The insufficiency of information about financial instruments in the financial statements and the problem of the absence of the existing system of internal (management) reporting in the enterprises of the business (in terms of financial obligations under loans) led to the need to develop a package of internal (managerial) reporting on financial instruments of lending, identification of content.

Key words: internal (managerial) reporting, financial instruments of lending, status report and movement of short-term and long-term loans.

Постановка проблеми. Фінансові інструменти кредитування сприяють вчасним розрахункам з контрагентами, (зокрема з постачальниками і підрядниками), погашенню обов'язкових платежів перед бюджетом та працівниками підприємства, покриттю касових розривів тощо. До таких фінансових інструментів кредитування підприємств торгівлі нами віднесено наступне: довгострокові та поточні кредити небанківських фінансово-кредитних установ та комерційні кредити, а також овердрафт, резерв наступних витрат на погашення боргу за кредитами та отримане фінансування за договором факторингу.

Контроль, як одна із функцій бухгалтерського обліку, забезпечує збереженість та ефективно використання ресурсів підприємства, зокрема і кредитних. Поряд з цим, інформаційна функція бухгалтерського обліку формує облікове забезпечення такого контролю. Підсумковою процедурою в обліковому забезпеченні є складання бухгалтерської звітності. Отже, вищенаведене підтверджує актуальність дослідження питання порядку розкриття інформації про

фінансові інструменти кредитування підприємств торгівлі у внутрішньогосподарській (управлінській) звітності задля встановлення доцільності залучення кредитних ресурсів, визначення ефективності їх використання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням внутрішньогосподарської (управлінської) звітності займалися як вітчизняні, так і зарубіжні вчені, зокрема В. І. Бачинський [1], К. В. Безверхий [2], О. О. Григоревська [3], Н. А. Ковальова [4], С. Я. Король [5], О. А. Потилиціна [6], М. І. Скрипник [3], І. А. Слободняк [7], О. В. Фоміна [8] та інші. Враховуючи значний внесок науковців з питань розкриття фінансової інформації у звітності підприємства, зауважимо, що наразі питання розкриття інформації про фінансові інструменти кредитування підприємств торгівлі у внутрішньогосподарській (управлінській) звітності є фрагментарно дослідженим, а тому потребує подальших наукових пошуків.

Постановка завдання. Метою даної статті є розробка форм внутрішньогосподарської (управлінської)

звітності про фінансові інструменти кредитування підприємств торгівлі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Зауважимо, що торговельні підприємства мають постійну потребу у залученні кредитних коштів через брак власних, що сприяє планомірному та раціональному обігу оборотних коштів суб'єкта господарювання без витрачання значних фінансових ресурсів на створення товарних запасів та з дотриманням платіжної дисципліни підприємства.

Кредитні ресурси можуть мати джерело походження не лише з банківських установ, а і небанківських фінансово-кредитних установ (фінансові компанії, кредитні спілки, факторингові компанії та ін.), діяльність яких регламентує Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг. На основі проведених досліджень торговельних підприємств, зазначимо, що на більшості проаналізованих підприємств, відсутні форми внутрішньогосподарської (управлінської) звітності щодо відображення операцій з фінансовими інструментами кредитування, а тому такі форми потребують розробки.

Отже, зупинимось на формуванні внутрішньої звітної інформації для цілей управління фінансовими інструментами кредитування підприємств торгівлі.

Для відображення інформації про стан та рух короткострокових кредитів пропонується форма внутрішньогосподарської (управлінської) звітності — ВЗ-КК «Звіт про стан та рух короткострокових кредитів» за період (місяць, квартал, рік) (табл. 1).

Запропонований Звіт про стан та рух короткострокових кредитів (ВЗ-КК) забезпечить внутрішніх користувачів такої звітності інформацією про стан і рух поточних фінансових інструментів кредитування торговельних підприємств для прийняття виважених управлінських рішень.

Для відображення інформації про стан та рух довгострокових кредитів пропонується форма внутрішньогосподарської (управлінської) звітності — ВЗ-ДК «Звіт про стан та рух довгострокових кредитів» за період (місяць, квартал, рік) (табл. 2).

Запропонований Звіт про стан та рух довгострокових кредитів (ВЗ-ДК) забезпечить внутрішніх користувачів такої звітності інформацією про стан і рух довгострокових фінансових інструментів кредитування торговельних підприємств для прийняття виважених управлінських рішень.

Для відображення інформації про стан та рух довгострокової заборгованості за кредитами за строками погашення пропонується форма внутрішньогосподарської (управлінської) звітності — ВЗ-ДЗК «Звіт про стан та рух довгострокової заборгованості за кредитами за строками погашення» (табл. 3).

Звіт про стан та рух довгострокової заборгованості за кредитами за строками погашення (ВЗ-ДЗК) забезпечить внутрішніх користувачів такої звітності інформацією про стан і рух довгострокових фінансових інструментів кредитування торговельних підприємств для прийняття виважених управлінських рішень.

Звіт про стан та рух довгострокової заборгованості за кредитами за строками погашення (ВЗ-ДЗК) забезпечить внутрішніх користувачів такої звітності інформацією про стан і рух довгострокових фінансових інструментів кредитування торговельних підприємств для прийняття виважених управлінських рішень.

Таблиця 1

Запропонована форма внутрішньої звітності ВЗ-КК

Назва підприємства

Місцезнаходження

Звіт про стан та рух короткострокових кредитів

за ___ місяць 20__ р. / за ___ квартал 20__ р. / за 20__ рік

№ з/п	Найменування показника	Сальдо на початок періоду	Надходження кредитів	Погашення кредиту	Сальдо на кінець періоду
1	Короткострокові кредити небанківських фінансово-кредитних установ в національній валюті, грн.				
2	Короткострокові кредити небанківських фінансово-кредитних установ в іноземній валюті, грн.				
3	Короткострокові комерційні кредити в національній валюті, грн.				
4	Овердрафт, грн.				
5	Отримане фінансування за договором факторингу, грн.				

Джерело: розроблено автором

Таблиця 2

Запропонована форма внутрішньої звітності ВЗ-ДК

Назва підприємства

Місцезнаходження

Звіт про стан та рух довгострокових кредитів

за ___ місяць 20__ р. / за ___ квартал 20__ р. / за 20__ рік

№ з/п	Найменування показника	Сальдо на початок періоду	Надходження кредитів	Погашення кредитів	Сальдо на кінець періоду
1	Довгострокові кредити небанківських фінансово-кредитних установ в національній валюті, грн.				
2	Довгострокові кредити небанківських фінансового-кредитних установ в іноземній валюті, грн.				
3	Довгострокові комерційні кредити в національній валюті, грн.				
4	Довгострокові комерційні кредити в іноземній валюті, грн.				

Джерело: розроблено автором

Таблиця 3

Запропонована форма внутрішньої звітності ВЗ-ДЗК

Назва підприємства

Місцезнаходження

Звіт про стан та рух довгострокової заборгованості за кредитами

за строками погашення за 20__ рік

№ з/п	Термін кредитування	Довгострокові кредити небанківських фінансово-кредитних установ в національній валюті, тис. грн.				Довгострокові кредити небанківських фінансового-кредитних установ в іноземній валюті, тис. грн.				Довгострокові комерційні кредити в національній валюті, тис. грн.				Довгострокові комерційні кредити в іноземній валюті, тис. грн.				
		Сп	Н	В	Ск	Сп	Н	В	Ск	Сп	Н	В	Ск	Сп	Н	В	Ск	
1	До 12 місяців																	
2	Від 12 до 24-х місяців																	
3	Від 24-х до 36 місяців																	
4	Від 36 до 48 місяців																	
5	Від 48 до 60 місяців																	
6	Більше 60 місяців																	
Σ	Разом:																	

де Сп — сальдо на початок звітного періоду; Н — надходження кредитів; В — погашення кредитів; Ск — сальдо на кінець звітного періоду

Джерело: розроблено автором

підприємств за строками погашення для прийняття виважених управлінських рішень.

Висновки з проведеного дослідження. Недостатність інформації про фінансові інструменти кредитування у фінансовій звітності та проблема відсутності на підприємствах торгівлі сформованої системи внутрішньогосподарської (управлінської) звітності (в частині фінансових зобов'язань за кредитами) зумовили необхідність розробки пакету внутрішньогосподарської (управлінської) звітності про фінансові інструменти кредитування, ідентифікацію змістов-

ного наповнення. Запропонований пакет внутрішньої звітності включає наступні розроблені форми внутрішньогосподарської (управлінської) звітності за напрямками формування інформації про елементи фінансових інструментів кредитування щодо: 1) стану та руху довгострокових та короткострокових фінансових інструментів кредитування (ВЗ-КК «Звіт про стан та рух короткострокових кредитів», ВЗ-ДК «Звіт про стан та рух довгострокових кредитів», ВЗ-ДЗК «Звіт про стан та рух довгострокової заборгованості за кредитами за строками погашення».

Література

1. Бачинський В. І. Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність // Вісник НУ «Львівська політехніка». 2008. № 578. С. 116–119.
2. Безверхий К. В. Формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності підприємства // Економіка: теорія та практика. 2015. № 2. С. 49–55.
3. Григоревська О. О., Скрипник М. І. Бухгалтерська управлінська звітність: критичний аналіз порядку складання й особливостей практичного застосування // Інтелект ХХІ. 2016. № 5. С. 111–115.
4. Ковалёва Н. А. Формирование внутренней управленческой отчетности в учетной системе научной организации: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика». Ростов н/Д, 2015. 24 с.
5. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування // Бізнес Інформ. 2014. № 7. С. 325–331.
6. Потылицына Е. А. Внутрифирменная финансовая отчетность филиала в системе контроллинга: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика». Санкт-Петербург, 2014. 23 с.
7. Слободняк И. А. Формирование бухгалтерской управленческой отчетности коммерческой организации: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика». — Иркутск, 2012. — 38 с.
8. Фоміна О. В. Управлінська звітність у системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства // Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2016. Т. 21, Вип. 6. С. 201–205.

References

1. Bachynskiy V. I. (2008). Vnutrishnohospodarska (upravlinska) zvitnist: [Internal (managerial) reporting]. Visnyk NU «Lvivska politekhnik». № 578. P. 116–119 [In Ukrainian].
2. Bezverkhyy K. V. (2015). Formuvannia vnutrishnohospodarskoi (upravlinskoi) zvitnosti pidpriemstva [Formation of internal (managerial) reporting of the enterprise]. Ekonomika: teoriia ta praktyka. № 2. P. 49–55 [In Ukrainian].
3. Hryhorevska O. O., Skrypnyk M. I. Bukhhalterska upravlinska zvitnist: krytychnyi analiz poriadku skladannia y osoblyvostei praktychnoho zastosuvannia: [Accounting Management Report: A Critical Analysis of the Composition Procedure and Peculiarities of Practical Application]. Intellect XXI. № 5. P. 111–115 [In Ukrainian].
4. Kovaleva N. A. (2015). Formyrovanye vnutrennei upravlencheskoi otchetnosti v uchetnoi systeme nauchnoi orhanyzatsyy [Formation of internal management reporting in the accounting system of a scientific organization]. PhD dissertation. Rostov-on-Don [In Russian].
5. Korol S. Ia. (2014). Upravlinska zvitnist: sutnist i alhorytm formuvannia: [Management reporting: essence and algorithm of formation]. Biznes Inform. № 7. P. 325–331 [In Ukrainian].
6. Potyilytsyina E. A. (2014). Vnutrifirmennaya finansovaya otchetnost filiala v sisteme kontrollinga: [Intercompany financial statements of the branch in the controlling system]. PhD dissertation. Spb [In Russian].
7. Slobodnyak Y. A. (2012). Formyrovanye bukhalterskoi upravlencheskoi otchetnosti kommercheskoi orhanyzatsyy: [Formation of accounting management reports of a commercial organization]. Doctors dissertation. Irkutsk [In Russian].
8. Fomina O. V. (2016). Upravlinska zvitnist u systemi oblikovo-analitychnoho zabezpechennia menedzhmentu pidpriemstva: [Management reporting in the system of accounting and analytical support of enterprise management]. Visnyk Odeskoho natsionalnoho universytetu. Serii: Ekonomika. T. 21, Vyp. 6. P. 201–205 [In Ukrainian].

Ярова Любов Григорівна

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри економіки, управління та адміністрування
Мелітопольський державний педагогічний університет імені Богдана Хмельницького*

Яровая Любовь Григорьевна

*кандидат экономических наук, доцент,
доцент кафедры экономики, управления и администрирования
Мелитопольский государственный педагогический университет имени Богдана Хмельницкого*

Iarova Liubov

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Economics,
Management and Administration
Bogdan Khmelnytsky Melitopol State Pedagogical University*

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4823

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ В УКРАИНЕ

CURRENT CONDITION AND PROSPECTS OF AUDITING SERVICES DEVELOPMENT IN UKRAINE

Анотація. Аудиторська діяльність є єдиним методом, що може забезпечити впевненість у достовірності інформації, яка представлена в фінансовій звітності, її користувачам. Аудиторські послуги – аудит, огляд фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Метою дослідження є аналіз сучасного стану аудиту та аудиторських послуг в Україні та внесення пропозицій щодо перспектив розвитку.

Проведений аналіз ринку аудиторських послуг наочно демонструє суттєве коливання кількості та вартості послуг у різних регіонах, яке залежить у більшості випадків від концентрації промислових підприємств, платоспроможності самих замовників аудиту та їхнього розуміння вартості та якості аудиторських послуг.

Результати проведеного дослідження надали можливість розглянути та систематизувати основні проблеми та виділити пріоритетні напрями розвитку вітчизняного ринку аудиторських послуг.

Автором визначено, що підвищення шансів фінансового успіху суб'єктів аудиторської діяльності забезпечується, перш за все, підвищенням якості аудиторських послуг проведених висококваліфікованими кадрами та розширенням їхнього спектру з застосуванням спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення, а також володінням галузевими методиками проведення аудиту. Надання аудиторських послуг замовнику, з врахуванням вимог законодавства Європейського Союзу, міжнародних стандартів, застосуванням кращого досвіду з питань проведення аудиту, специфіки функціонування замовника, підвищить зацікавленість до аудиторської діяльності.

Ключові слова: аудит, аудиторська діяльність, аудиторські послуги, фінансова звітність, якість аудиту.

Аннотация. Аудиторская деятельность является единственным методом, который может обеспечить уверенность в достоверности информации, представленной в финансовой отчетности, ее пользователям. Аудиторские услуги – аудит, обзор финансовой отчетности, консолидированной финансовой отчетности, выполнение заданий по другому предоставлению уверенности и другие профессиональные услуги, оказываемые в соответствии с международными стандартами аудита.

Целью исследования является анализ современного состояния аудита и аудиторских услуг в Украине и внесение предложений относительно перспектив развития.

Проведенный анализ рынка аудиторских услуг наглядно демонстрирует существенное колебание количества и стоимости услуг в различных регионах, которое зависит в большинстве случаев от концентрации промышленных предприятий, платежеспособности самих заказчиков аудита и их понимание стоимости и качества аудиторских услуг.

Результаты проведенного исследования дали возможность рассмотреть и систематизировать основные проблемы и выделить приоритетные направления развития отечественного рынка аудиторских услуг.

Автором определено, что повышение шансов финансового успеха субъектов аудиторской деятельности обеспечивается, прежде всего, повышением качества аудиторских услуг проведенных высококвалифицированными кадрами и расширением их спектра с применением специализированного аудиторского программного обеспечения, а также владением отраслевыми методиками проведения аудита. Оказание аудиторских услуг заказчику, с учетом требований законодательства Европейского Союза, международных стандартов, применением лучшего опыта по вопросам проведения аудита, специфики функционирования заказчика, повысит интерес к аудиторской деятельности.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, аудиторские услуги, финансовая отчетность, качество аудита.

Summary. Audit activity is the only method that can ensure confidence in the accuracy of information presented in the financial statements to its users. Audit services – an audit, review of financial statements, consolidated financial statements, the assignment execution for other assurance provision and other professional services provided in accordance with the international audit standards.

The purpose of the research is to analyze the current state of audit, audit services in Ukraine and introduce proposals regarding the development prospects.

The analysis of the audit services market distinctively demonstrates the existing fluctuations in the quantity and cost of services in different regions, which in most cases depends on concentration of industrial enterprises, client solvency and their understanding of the cost and quality of audit services.

The results of the research provide an opportunity to review and systematize the main problems and highlight the priority development directions for audit services in the domestic audit market.

The author determined that increase in the chances of financial success of audit activity subject is provided, foremost, by improving the quality of audit services conducted by highly skilled personnel and the expansion of their spectrum with the use of specialized audit software, and possession of branch techniques for performing audit. Rendering audit services to the customer, taking into account the requirements of European Union legislation, international standards, applying the best experience in auditing, specifics the functioning of the customer, will increase the interest in auditing activities.

Key words: audit, audit activity, audit services, financial statements, audit quality.

Постановка проблеми. В сучасних умовах значний вплив на економіку України мають інтеграційні та глобалізаційні процеси. Підписавши Угоду про асоціацію з ЄС у 2014 році, Україна взяла на себе зобов'язання гармонізувати своє законодавство з метою адаптації його до загальноєвропейських норм, перш за все це стосується ділового законодавства, що включає сферу фінансової звітності та аудиту. Єдиним методом, що може забезпечити впевненість у достовірності інформації, яка представлена в фінансовій звітності, її користувачам є аудиторська діяльність.

Аудит є надійним способом підтвердження даних фінансової звітності, який необхідний як підприємству, так і його акціонерам, постачальникам, кредиторам, інвесторам, і суспільству в цілому, тому питання перспектив розвитку аудиторських послуг в Україні є досить актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок в розвиток аудиту та ринку аудиторських

послуг зробили: Ф. Головач [1, с. 77], А. Шевчук [2, с. 530], Н. Здирко [2, с. 530], О. Кожушко [3, с. 887], В. Львін [4, с. 84–85], Н. Шалімова [5, с. 339], В. Гончарук [6, с. 128] та інші, які в своїх працях розкривають теоретичні основи аудиту, методику проведення, якість, проблеми, напрямки удосконалення аудиту.

Так Головач В. стверджує, що предметом аудиторської діяльності є перевірка фінансової звітності стосовно повноти, достовірності та відповідності законодавству [1, с. 77].

Шевчук А. і Здирко Н. вважають, що основною проблемою аудиту є відсутність однозначного та чіткого термінологічного апарату, який є основою для розуміння суті аудиту, завдань та ролі в системі економічного контролю [2, с. 530].

Деякі автори пропонують переглянути перелік послуг затверджений Аудиторською палатою України, які можуть надавати аудитори, та здійснити поділ

аудиторських послуг на сумісні та несумісні при проведенні різних видів аудиторських перевірок [3, с. 887].

Можна погодитись з думкою В. Ільїна, на наш погляд, що вітчизняний аудит все ще зосереджується на бухгалтерському та податковому обліку, не направляючи свою професійну увагу на якість внутрішнього контролю та аудиту, інвестиційну та інноваційну діяльність, якість управління тощо [4, с. 84–85].

Якість аудиту — це комплексне поняття, яке включає такі елементи, як якість процесу аудиту, сформованої думки аудитора, проміжного та кінцевого результатів аудиту, інформування користувачів про процес і результати проведеного аудиту [5, с. 339].

Напрямки підвищення ефективності роботи аудиторів мають бути посилені діями держави, а саме: забезпечення законодавчої стабільності; адаптація методичної та нормативної підтримки вітчизняним реаліям; впровадження міжнародних систем контролю якості для аудиторських послуг у роботі аудиторів та Аудиторської палати України [6, с. 128].

Зважаючи на безсумнівну цінність наукових досліджень, на нашу думку, ряд питань залишаються невирішеними, що зумовлено необхідністю гармонізації законодавства з міжнародними стандартами та виконанням вимог Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», що і обумовило мету дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є аналіз сучасного стану аудиту та аудиторських послуг в Україні та внесення пропозицій щодо перспектив розвитку.

Виклад основного матеріалу. Аудит є одним із інструментів, який допомагає розвивати міжнародні відносини, оскільки забезпечує довіру до підтвердженої фінансової інформації для корис-

тувачів різних рівнів (міжнародного, державного, підприємницького).

Трактування поняття аудит та аудиторські послуги можна знайти у Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», де описано наступне: аудит фінансової звітності — аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам; аудиторські послуги — аудит, огляд фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту [7].

Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», що вступив у дію, ґрунтується на положеннях Директиви 2006/43/ЄС та Регламенту 537/2014 [8], які регулювали в країнах ЄС реформу аудиту у 2016 році, і його реалізація дозволить гармонізувати національне законодавство у сфері аудиту фінансової звітності та аудиторської діяльності із законодавством Європейського Союзу у відповідній сфері, сприятиме розвитку аудиторської діяльності в Україні, а також забезпечить покращення інвестиційної привабливості національної економіки.

Особливості здійснення аудиту та надання аудиторських послуг можна визначити через аналіз основних параметрів розвитку ринку аудиту в Україні (табл. 1).

Таблиця 1

Показники стану ринку аудиторських послуг в Україні за 2013–2017 рр.

Показники	Роки					Відхилення 2017 р. до 2013 р.	
	2013	2014	2015	2016	2017	+, –	%
	Кількість аудиторів, осіб	2993	2787	2675	2646	2653	-340
Кількість суб'єктів аудиторської діяльності	1488	1326	1107	1008	959	-529	64,4
Кількість поданих звітів до АПУ	1425	1272	1071	1002	944	-481	66,3
Кількість замовлень, од.	44218	35104	35642	35552	34428	-9790	77,9
Кількість замовлень на одного суб'єкта, од.	30	27,6	33,3	35,5	36,5	+6,5	121,7
Обсяг наданих послуг, млн. грн.	1314,6	1291,8	1761,2	1973,1	2126,9	+812,3	161,8
Середня вартість одного замовлення, тис. грн.	29,7	36,8	49,4	55,5	61,8	+32,1	208,1
Середній дохід на одного суб'єкта аудиторської діяльності без ПДВ, тис. грн.	905,4	1015,6	1664,5	1969,2	2253,0	+1347,6	248,8

Джерело: складено автором на основі [9]

Усього в Україні станом на 31.12.2017 р. чинний сертифікат аудитора мали 2653 особи, що в порівнянні з 2013 р. менше на 340 осіб, або на 11,4%. Протягом всього аналізованого періоду відбувається скорочення виданих сертифікатів, що негативно характеризує стан здачі кваліфікаційних іспитів на отримання сертифіката аудитора, організованих Аудиторською палатою України. На першому етапі складання іспитів в 2017 році з 319 допущених до іспитів кандидатів склали 286 осіб, на другому етапі з 179 осіб склали іспит 134. Після затвердження АПУ результатів кваліфікаційних іспитів упродовж 2017 року сертифіковано 134 аудитори.

Станом на 01.01.2018 р. в Реєстрі Аудиторської палати України значились 906 аудиторських фірм та 53 аудитори-підприємці. Таким чином, загальна кількість аудиторських фірм та аудиторів, що зобов'язані подавати до АПУ звіт за формою № 1-аудит за 2017 рік, відповідно, склала 959 суб'єктів, що в порівнянні з 2013 роком складає зменшення на 529 суб'єктів, або 35,6%, що свідчить про відтік суб'єктів господарювання з професії внаслідок дії низки факторів, у тому числі і кризових явищ у суспільстві, і посиленні вимог до аудиторської професії з боку регуляторів, та змін у законодавстві.

Аналіз результатів аудиторської діяльності та стану ринку аудиторських послуг свідчить, про те, що аудиторський ринок потерпає від змін, які відбуваються в країні. Так, упродовж 2017 року з Реєстру аудиторських фірм та аудиторів було виключено 71 суб'єкт аудиторської діяльності, а включено лише 22 суб'єкта аудиторської діяльності.

Так, кількість включених до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності (аудиторських фірм та аудиторів-підприємців) за 2017 рік зменшилася в цілому по Україні на 4,9% (кількість аудиторських фірм — на 4%, а кількість аудиторів-підприємців — на 17,2%), що повторює тенденцію до зменшення у 2016 році, в якому загальна кількість суб'єктів порівняно з попереднім роком зменшилась на 8,9% (кількість аудиторських фірм — на 7%, а кількість аудиторів-підприємців — на 30,4%).

Найбільший відсоток суб'єктів аудиторської діяльності, що припинили свою діяльність, у Луганській (25%) та Херсонській (22,2%) областях. Значно зменшилася кількість суб'єктів аудиторської діяльності у Кіровоградській (на 20%) області.

Разом із значним зменшенням кількості суб'єктів аудиторської діяльності в Україні (на 4,9%), обсяг наданих послуг суб'єктами аудиторської діяльності в цілому по країні збільшився порівняно з 2016 роком на 7,8% або на 153, 8 млн. грн. Так, обсяг доходу від наданих послуг суб'єктами аудиторської

діяльності у 2016 році становив 1973,1 млн. грн., а у 2017 році — 2126,9 млн. грн. Збільшення обсягу доходу в 2017 році в порівнянні з 2013 р. складає 812,3 млн. грн., або на 61,8%.

Протягом аналізованого періоду спостерігається стійка тенденція до збільшення доходу суб'єктів аудиторської діяльності, незважаючи на те, що їх кількість постійно зменшується.

В Україні за 2017 рік надано аудиторських послуг на загальну суму 2126,9 млн. грн. З них по місту Києву та Київській обл. — 1749,4 млн. грн., що становить 82,3% від загальної суми наданих послуг у 2017 році. Таким чином, решта регіонів України надали аудиторських послуг у 2017 році на 377,5 млн. грн., що становить 17,7% від загальної суми наданих послуг у 2017 році.

Упродовж 2013–2017 років з урахуванням зменшення кількості суб'єктів аудиторської діяльності, збільшився щорічний середній дохід на одного суб'єкта аудиторської діяльності, що складає збільшення на 1347,6 тис. грн., або в 2,5 рази.

Найбільший середній дохід на одного суб'єкта аудиторської діяльності у 2017 році спостерігається у м. Києві та Київській обл. — 3,7 млн. грн., а найменший у Луганській обл. — 0,1 млн. грн.

За даними таблиці 1 за показником «Кількість звітів, поданих до АПУ» за аналізований період 2013–2017 рр. зменшення відбулось на 481, або на 33,7%, відбулось також зниження показника «Кількість замовлень, од.» на 9790 од., або на 22,1%.

Показник «Кількості замовлень на одного суб'єкта» в 2017 році в порівнянні з 2013 роком збільшився на 6,5 од., або на 21,7%.

Надані суб'єктами аудиторської діяльності у 2017 році аудиторські послуги розподіляються по Україні досить нерівномірно.

У таблиці 2 наведено дані про розподіл обсягу за видами послуг у 2017 році у порівнянні із 2016 роком.

Порівняно із попередніми роками у 2017 році майже не змінився розподіл замовлень за видами аудиторських послуг, але у порівнянні із 2016 роком спостерігається незначне коливання показників — найбільш затребуваними являються інші професійні послуги.

Узагальнення даних щодо результатів зовнішніх перевірок системи контролю якості суб'єктів аудиторської діяльності за аналізований період подано у таблиці 3.

Аналіз таблиці 3 показує, що протягом аналізованого періоду негативним явищем є скорочення кількості перевірених суб'єктів аудиторської діяльності, так і тих, які безпосередньо її пройшли, але позитивним є зменшення суб'єктів, які не пройшли перевірку.

Таблиця 2

Розподіл обсягу за видами послуг у 2017 році порівняно з 2016 роком

Показник	млн. грн.		%	
	2016	2017	2016	2017
Всього по Україні надано послуг	1973,1	2126,9	100,0	100,0
Завдання з надання впевненості — всього	847,2	990,3	42,9	46,6
Супутні послуги — всього	125,0	157,8	6,4	7,4
Інші професійні послуги — всього	998,6	976,1	50,6	45,9
Організаційне та методичне забезпечення аудиту — всього	2,3	2,7	0,1	0,1

Джерело: складено на основі [9]

Таблиця 3

Результати зовнішніх перевірок системи контролю якості аудиторських послуг, прийнятих АПУ у 2013–2017 рр.

Результати перевірок (кількість суб'єктів)	Роки					Відхилення +, – 2017 р. до 2013 р.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Кількість суб'єктів, що пройшли перевірку	108	84	51	82	76	-32
Кількість суб'єктів, які не пройшли перевірку	86	32	5	20	21	-65
Кількість суб'єктів, які повторно не пройшли перевірку	9	16	-	1	2	-7
Разом	203	132	56	103	99	-104

Джерело: складено автором на основі [9]

Зазначені перевірки були проведені у зв'язку із надходженням до АПУ від фізичних та юридичних осіб, а також державних органів скарг, заяв, звернень щодо неналежного виконання професійних обов'язків суб'єктами аудиторської діяльності за результатами надання ними аудиторських послуг.

За результатами розгляду скарг щодо неналежного виконання професійних обов'язків аудиторами (аудиторськими фірмами) Аудиторською палатою України протягом 2017 року прийнято 24 рішень (в тому числі по скаргам, що надійшли в 2016 році). Згідно з зазначеними рішеннями до аудиторів (аудиторських фірм) упродовж 2017 року було застосовано стягнення у вигляді: попередження (до вісімнадцяти аудиторів та двох аудиторських фірм), призупинення дії сертифіката аудитора на три місяці (до одного аудитора), призупинення дії сертифіката аудитора на п'ять місяців (до одного аудитора), анулювання сертифіката (до одного аудитора), виключення із Реєстру аудиторських фірм та аудиторів (до трьох суб'єктів аудиторської діяльності) [9].

Наведений аналіз ринку аудиторських послуг демонструє суттєве коливання кількості і вартості послуг у різних регіонах, яке залежить у більшості випадків від платоспроможності замовників аудиту, концентрації промислових підприємств та якості наданих аудиторських послуг [9].

Аналіз результатів аудиторської діяльності та стану ринку аудиторських послуг в Україні свідчить про те,

що аудиторський ринок функціонує і трансформується внаслідок дії низки факторів, також тих які стримують розвиток аудиту, зокрема: кризові явища у суспільстві; посилення вимог до аудиторської професії з боку регуляторів; недосконалість законодавчої бази; відсутність довіри користувачів до якості і достовірності аудиторських послуг; відсутність механізму формування цін на аудиторські послуги; відсутність покарань за недостовірну інформацію у звітах аудиторів; недостатня кількість висококваліфікованих аудиторів; зниження платоспроможності замовників аудиту. Одночасно зі зменшенням кількості суб'єктів аудиторської діяльності в Реєстрі аудиторських фірм (на 4,9%) спостерігається тенденція до збільшення обсягу наданих послуг.

Сьогодні на ринку аудиторських послуг відбуваються об'єднанчі процеси, результатом яких стає укрупнення суб'єктів підприємництва для здійснення аудиторської діяльності.

Можна стверджувати, що подальше зростання ринку аудиторських послуг розпочнеться: з поліпшенням загальних економічних умов і, як наслідок цього, зі збільшенням кількості і вартості операцій; імплементації провідного досвіду європейських країн у сфері аудиторської діяльності та поглиблення співпраці; функціонування створеного Органу громадського нагляду за аудиторською діяльністю; розробки механізму ціноутворення, методики аудиту та робочої документації на надання аудиторських послуг; забезпечення довіри до аудиторів, та складених ними звітів і підвищення

престижу професії аудитора; розробки та впровадження спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення для комплексної автоматизації аудиторської діяльності; підготовки висококваліфікованих кадрів у сфері аудиту вищими навчальними закладами та адаптації їх знань до практичних проблем.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Наведений аналіз ринку аудиторських послуг наочно демонструє суттєве коливання кількості і вартості послуг у різних регіонах, яке залежить у більшості випадків від концентрації промислових підприємств, платоспроможності самих замовників аудиту та їхнього розуміння вартості та якості аудиторських послуг.

Результати проведеного дослідження надали можливість виділити пріоритетні напрями розвитку вітчизняного ринку аудиторських послуг.

На нашу думку, підвищення шансів фінансового успіху суб'єктів аудиторської діяльності забезпечується, перш за все, підвищенням якості аудиторських послуг проведених висококваліфікованими кадрами та розширенням їхнього спектру з застосуванням спеціалізованого аудиторського програмного забезпечення, а також володінням галузевими методиками проведення аудиту. Надання аудиторських послуг замовнику, з врахуванням вимог законодавства Європейського Союзу, міжнародних стандартів, застосуванням кращого досвіду з питань проведення аудиту, специфіки функціонування замовника, підвищить зацікавленість до аудиторської діяльності.

Перспективою подальших досліджень є удосконалення надання аудиторських послуг на основі провідних зарубіжних практик в умовах євроінтеграційної політики України.

Література

1. Головач В. В. Філософія аудиту та його сутність / В. В. Головач // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу — 2012. — Вип. 1(22) — С. 73–89.
2. Шевчук О. Аудит в Україні — проблеми та перспективи розвитку / О. Шевчук, Н. Зdirko // Економічний аналіз: збірник наукових праць, 2010. — Вип. 6. — С. 530–532.
3. Кожушко О. В. Сутність та економічний зміст аудиторських послуг / О. В. Кожушко // Збірник наукових праць Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Глобальні та національні проблеми економіки — 2015. — Випуск 3. — С. 883–888.
4. Ільїн В. Ю. Інноваційні аспекти розвитку аудиту в Україні / В. Ю. Ільїн // Інноваційна економіка. — 2010. — № 16. — С. 83–86.
5. Шалімова Н. С. Якість аудиту як ключовий критерій оцінки його результативності в системі соціально-економічних відносин / Н. С. Шалімова // Бізнесінформ. — 2014. — № 4. — С. 335–340.
6. Гончарук В. В. Аудит в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку / В. В. Гончарук // Управління розвитком. — 2012. — № 7 (128). — С. 127–128.
7. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
8. Директива 2006/43/ЄС (зі змінами) від 17.05.2006 р. № 2006/43/ЄС. — Офіційний журнал Європейського Союзу. — 2006. — L 112. — 32 с.
9. Звіти Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>

References

1. Gholovach V. V. Filosofija audytu ta jogho sutnistj / V. V. Gholovach // Problemy teoriji ta metodologiji bukhghaltersjkogho obliku, kontrolju i analizu — 2012. — Vyp. 1(22) — S. 73–89.
2. Shevchuk O. Audyt v Ukrajinu — problemy ta perspektyvy rozvytku / O. Shevchuk, N. Zdyrko // Ekonomichnyj analiz: zbirnyk naukovykh pracj, 2010. — Vyp. 6. — S. 530–532.
3. Kozhushko O. V. Sutnistj ta ekonomichnyj zmist audytorsjkykh poslugh / O. V. Kozhushko // Zbirnyk naukovykh pracj Mykolajivsjkogho nacionalnognogho universytetu imeni V. O. Sukhomlynsjkogho. Ghlobaljni ta nacionaljni problemy ekonomiky — 2015. — Vypusk 3. — S. 883–888.
4. Iljijn V. Ju. Innovacijni aspekty rozvytku audytu v Ukrajinu / V. Ju. Iljijn // Innovacijna ekonomika. — 2010. — # 16. — S. 83–86.
5. Shalimova N. S. Jakistj audytu jak kljuchovyj kryterij ocinky jogho rezuljatyvnosti v systemi socialjno-ekonomichnykh vidnosyn / N. S. Shalimova // Biznesinform. — 2014. — #4. — S. 335–340.
6. Ghoncharuk V. V. Audyt v Ukrajinu: suchasnyj stan ta perspektyvy rozvytku / V. V. Ghoncharuk // Upravlinnja rozvytkom. — 2012. — # 7 (128). — S. 127–128.
7. Pro audyt finansovoji zvitnosti ta audytorsjku dijalnistj: Zakon Ukrajinu vid 21.12.2017 r. # 2258-VIII [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>
8. Dyrektyva 2006/43/JeS (zi zminamy) vid 17.05.2006 r. # 2006/43/JeS. — Oficijnyj zhurnal Jevropejsjkogho Sojuzu. — 2006. — L 112. — 32 s.
9. Zvity Audytorsjkoji palaty Ukrajinu do Kabinetu Ministriv [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>

Kolomiiets Victoriia

*PhD, Doctoral Student of the
Department of Finance and Economic Security
Dnipropetrovsk National University of
Railway Transport named after Academician V. Lazaryan*

Коломієць Вікторія Миколаївна

*кандидат економічних наук, доцент,
докторант кафедри «Фінанси і економічна безпека»
Дніпропетровський національний університет
залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна*

Коломиец Виктория Николаевна

*кандидат экономических наук, доцент,
докторант кафедры «Финансы и экономическая безопасность»
Днепропетровский национальный университет
железнодорожного транспорта имени академика В. Лазаряна*

ORCID: 0000-0003-3427-8986

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4814

**STRUGGLE AGAINST CORRUPTION ABUSE
AS A MEANS TO ENSURE HUMAN CAPITAL
INSTITUTIONALIZATION OF HUMAN CAPITAL**

**БОРТЬБА З КОРУПЦІЙНИМИ ЗЛОВЖИВАННЯМИ
ЯК ЗАСІБ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНСТИТУЦІОНАЛІЗАЦІЇ
ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ**

**БОРЬБА С КОРРУПЦИОННЫМИ ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЯМИ
КАК СРЕДСТВО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ИНСТИТУЦИОНАЛИЗАЦИИ
ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА**

Summary. Fighting against corruption is one of the principles of building stable and strong state. Ukraine seeks the same. Such measures are designed to promote the institutionalization of national economy. First of all, they are aimed at the institutionalization of human capital, the development of which, in the presence of corruption abuses, bends and slows down.

The complexity of the problem of combating corruption is related to the fact that it is the invaluable human capital that is directly involved on two sides of the problem: both as an object of struggle and as its subject. The originality of thinking and mentality of the Ukrainian nation also leaves its mark and contributes to corruption. In addition, the conditions for Ukraine's accession to the European Union require the elimination of corruption systems in the country. Therefore, the fight against corruption abuses for Ukraine is becoming not only an economic lever for stabilizing the national economy, but also a means of ensuring the institutionalization of human capital.

The goal of the research is to consider possible ways of fighting corruption, suggest directions of anti-corruption policy based on the analysis of corrupt practices, consider the legal framework for institutional changes in the development of human capital, propose means to ensure the institutionalization of human capital.

The main goals of the implementation of anti-corruption policy are the minimization of the risk of involving the entire system and its separate components, subjects and objects, management and employees in corrupt activities; formation of understanding of natural persons, regardless of position, contractors and other persons, of the unacceptability of corruption in all its forms and aspects; compilation and explanation of the basic requirements of the legislation in the sphere of fighting corruption.

Key words: human capital, institutionalization, corruption abuse, corrupt practices, anti-corruption policy.

Анотація. Борьба с коррупцией є одним з принципів побудови стабільної і сильної держави, до чого прагне Україна. Такі заходи покликані сприяти інституціоналізації національної економіки. В першу чергу вони спрямовані на інституціоналізацію людського капіталу, розвиток якого при наявності корупційних зловживань викривляється і сповільнюється.

Складність проблеми боротьби з корупційними зловживаннями пов'язана з тим, що саме безцінний людський капітал безпосередньо задіяний по обидві сторони проблеми: і як об'єкт боротьби і як її суб'єкт. Своєрідність мислення і менталітету української нації накладає також відбиток і сприяє корупції. Крім того, умови вступу України до Європейського союзу вимагають ліквідації корупційних систем в країні. Тому, боротьба з корупційними зловживаннями для України стає не тільки економічним важелем стабілізації національної економіки, а й засобом забезпечення інституціоналізації людського капіталу.

Мета дослідження: на підставі аналізу корупційних дій в національній економіці розробити ефективні шляхи протидії корупції, запропонувати напрямки антикорупційної політики, розглянути правове забезпечення інституційних змін розвитку людського капіталу, запропонувати засоби забезпечення інституціоналізації людського капіталу.

Основними цілями впровадження антикорупційної політики є мінімізація ризику залучення всієї системи і окремих її складових, суб'єктів і об'єктів, керівництва і працівників в корупційну діяльність; формування у фізичних осіб, незалежно від займаної посади, контрагентів та інших осіб розуміння про неприйнятність корупції в будь-яких формах і проявах; узагальнення та роз'яснення основних вимог законодавства у сфері протидії корупції.

Ключові слова: людський капітал, інституціоналізація, корупційні зловживання, корупція, антикорупційна політика.

Аннотация. Борьба с коррупцией является одним из принципов построения стабильного и сильного государства, к чему стремится Украина. Такие меры призваны способствовать институционализации национальной экономики. В первую очередь они направлены на институционализацию человеческого капитала, развитие которого при наличии коррупционных злоупотреблений искривляется и замедляется.

Сложность проблемы борьбы с коррупционными злоупотреблениями связана с тем, что именно бесценный человеческий капитал непосредственно задействован по две стороны проблемы: и как объект борьбы и как ее субъект. Свообразность мышления и менталитета украинской нации накладывает также отпечаток и способствует коррупции. Кроме того, условия вступления Украины в Евросоюз требуют ликвидации коррупционных систем в стране. Поэтому, борьба с коррупционными злоупотреблениями для Украины становится не только экономическим рычагом стабилизации национальной экономики, но и средством обеспечения институционализации человеческого капитала.

Цель исследования: на основании анализа коррупционных действий разработать эффективные пути противодействия коррупции, предложить направления антикоррупционной политики, рассмотреть правовое обеспечение институциональных изменений развития человеческого капитала, предложить средства обеспечения институционализации человеческого капитала.

Основными целями внедрения антикоррупционной политики являются минимизация риска вовлечения всей системы и отдельных ее составляющих, субъектов и объектов, руководства и работников в коррупционную деятельность; формирование у физических лиц, независимо от занимаемой должности, контрагентов и иных лиц понимания о неприемлемости коррупции в любых формах и проявлениях; обобщение и разъяснение основных требований законодательства в области противодействия коррупции.

Ключевые слова: человеческий капитал, институционализация, коррупционные злоупотребления, коррупция, антикоррупционная политика.

Introduction. Recent year's transformations in social and economic sphere in Ukraine raised the question regarding the presence of corruption abuses in all areas of life, including. Over the years and centuries, the society has been involved in the mechanism of realization of corruption schemes.

Therefore, fighting against corruption is a rather complicated task within Ukraine. However, fighting against corruption is one of the principles of building stable and strong state. Ukraine seeks the same. Such measures are designed to promote the institutionalization of national economy. First of all, they are aimed at the institutionalization of human capital, the

development of which, in the presence of corruption abuses, bends and slows down.

The complexity of the problem of combating corruption is related to the fact that it is the invaluable human capital that is directly involved on two sides of the problem: both as an object of struggle and as its subject. The originality of thinking and mentality of the Ukrainian nation also leaves its mark and contributes to corruption. In addition, the conditions for Ukraine's accession to the European Union require the elimination of corruption systems in the country. Therefore, the fight against corruption abuses for Ukraine is becoming not only an economic lever for

stabilizing the national economy, but also a means of ensuring the institutionalization of human capital.

Literature review. The sufficient amount of scientists and experts in various fields of national economy are dealing with the problems of studying corrupt practices: I. Bocharnikov, M. Burlachenko, O. Busol, I. Gayka, K. Golovchinskiy, M. Gilevskaya, G. Klemenich, O. Kruk, D. Nikiforchuk, S. Parhomenko, B. Romanyuk, Y. Stusek, I. Chubenko, O. Shmara, other. In the key to ensuring institutionalization, scientific and practical developments in this area are important. A number of researchers emphasize the need to institutionalize human capital [3, p. 290; 8, p. 284; 9, p. 28; 11, p. 115]. Also, human capital, social potential are important and complementary components for ensuring and enhancing the economic growth of each country [4, pp. 31–32].

Many questions remain unsolved, many questions remain debatable and the sufficient number of questions have not been studied. Questions concerning the identification of new corruption schemes, development of effective ways of fighting corruption and anti-corruption policy become actual. All the above aspects are related to personality, and, therefore, to human capital.

The purpose of the article. The goal of the research is to consider possible ways of fighting corruption, suggest directions of anti-corruption policy based on the analysis of corrupt practices, consider the legal framework for institutional changes in the development of human capital, propose means to ensure the institutionalization of human capital.

Inertia, the psychology of behavior of all sectors of society, significantly lags behind the needs of market transformation. In addition, the institutions of control were not ready to fulfill their new functions or were corrupt. [10, p. 290].

Research results. In order for society to fight corruption phenomenon, the society should clearly understand all the negative consequences from it or the synergistic overweight of negative consequences for the society as a whole over the positive results for the individual citizen. The problem of awareness of corrupt practices by the society can be seen as a whole and as separate sections of the population in particular.

Thus, I. Pustovalova in her studies draws attention to the fact that formation of legal awareness, including anti-corruption consciousness, is one of the directions of youth policy [6, p. 63]. Young people's attitude towards corruption and perception of corruption is the indicator of the level of legal awareness. Proper understanding of the law, strict compliance with the law is that basis, which directly affects the dynamics of the implementation of corrupt relations into society.

The main goals of the implementation of anti-corruption policy are the minimization of the risk of involving the entire system and its separate components, subjects and objects, management and employees in corrupt activities; formation of understanding of natural persons, regardless of position, contractors and other persons, of the unacceptability of corruption in all its forms and aspects; compilation and explanation of the basic requirements of the legislation in the sphere of fighting corruption.

The number of foreign countries in every organization of higher education institutions developed the provisions of the “Anti-corruption policy”, for example, “Anti-corruption policy of State educational budget institution of higher education “Financial university by the government”. This contributes to the institutionalization of the country's human capital. Human capital acts as one of the most important non-material factors [1, pp. 121–122].

In the study, we paid attention to the study of corruption abuses in education and higher education. Experts T. Chernenko name the following reasons for the corruption in the education [2]:

- Imperfection of the legislation and gaps in the legal regulation of the sphere of education.
- Disadvantages of organizational and control mechanisms.
- Presence of the number of social and economic problems, which have not been resolved during few years.
- Lack of the consequential and systematic approach while fighting corruption in the education.
- Underdevelopment of the civil society institutions.
- Civil irresponsibility.
- Low level of citizens' ideology.
- Lack of transparency of the educational system as whole, lack of effectiveness of budget spending (lack of public and independent examination of decisions made).
- Lack of effective mechanisms for society to participate in the implementation of the principle of state and public nature of management of education.
- Inability of higher education institutions to enrich the experience of real practice of public service to the community of children and young people.

I have determined the list of corrupt practices and areas of potential abuses in the sphere of high education. Forms of corruption and economic crimes in education are:

- Diversion and embezzlement of public funds.
- Abuse of office.
- White collar fraud.
- Bribery taking and giving bribe.
- Fabrication and use of false documents regarding education.
- Use of false higher education diplomas with knowledge.

- Overlapping positions of state and municipal service with positions in commercial organizations.
- Payment for services, the nature of which is not defined or is questionable.
- Giving of expensive gifts, payment for transportation, entertainment services.
- Questionable payments in cash.
- Drawing of unofficial books of accounts.
- Use of false documents.
- Entries of non-existent expenses.
- Lack of primary accounting documents.
- Corrections in the documents and statements.
- Destruction of documents and statements before previously fixed time limit.

Insufficiently developed legislative framework in the sphere of anti-corruption leads to certain difficulties in the implementation of anti-corruption policy and the fight against corruption in the higher education institutions. Research has shown that in the system of the higher education the only document that partly regulates the anti-corruption inspections is the Order of the Ministry of Education and Science, Youth and Sport of Ukraine “On the order of the special audit statements on education, the availability of a scientific degree, scientific rank of the person, authorized to perform the functions of the state or local self-government” [5]. In other cases, higher education institutions should use common non-core legislative acts while organizing and implementing the anti-corruption policy. Naturally, this situation makes it difficult to realize the full range of measures to fight corruption in the higher education system.

Similar circumstances exist in other areas of the economy of Ukraine. This is due to the short period of actualization of the problem of fighting corruption. During the short period of time it’s physically difficult to develop specialized laws on the fight against corruption in each specific area. Therefore, at the moment it is appropriate to use the explanations of lawyers.

So, one of the professional explanations on the implementation of applicable anti-corruption laws for health research institutions have become L. Sanzharov-Gurlach and N. Modlenko [7]. The authors raised the question of “compliance of employment position instructions of employees for confirmation of the presence or absence of a person’s organizational and regulatory or administrative and economic duties and, accordingly, assigning such person or not assigning such person to liability subjects” [7, p. 114].

Ways to counteract corrupt practices and a range of measures to fight corruption should include:

- development of anti-corruption policy in various areas of national economy separately at each level

- (the State — Ministry of Education — Provincial Department of higher education — higher education municipal authorities);
- development of anti-corruption policy in various fields for public institutions, which consists in the continuous implementation of actions of the social and legal control over the generally significant areas of state life, in order to minimize corruption;
- regulatory support of work on the fight against corruption in various fields;
- formation of the system of legislation on the fight against corruption in the fields (securing the powers of public institutions to ensure the functioning of the system of the anti-corruption impact);
- informing the institutions on the ways to fight corruption in various spheres of the national economy;
- informing the institutions on the steps and measures to fight corruption and prevent the corruption in various areas of national economy;
- defining the main principles of anti-corruption policy in different areas;
- informational assistance to all of the participants of the educational process on potential corruption acts in the sphere of higher education, the measures on prevention and fight against corruption in the sphere of higher education;
- involvement of employees of the institution into the implementation of anti-corruption standards and procedures;
- formulation of anti-corruption policy of the separate institution, which constitutes the complex of the interconnected principles, procedures and concrete actions, aimed at the prevention and fighting with the corruption offenses in the activities of the educational organization;
- engaging workers and their active participation in forming and implementation of anti-corruption standards and procedures;
- review of the educational process in the institution of higher education as an essential part of the continuous system of formation of anti-corruption consciousness;
- development of the section “Anti-corruption policy of the higher educational institution” on the site of each higher educational institution, ensuring opportunity of the feedback;
- formulation of rules, that govern the issues of exchange of business gifts and signs of business hospitality;
- formulation of standards of behavior of the employees of the institution in various spheres of the national economy;
- the introduction of anti-corruption provisions in the employment contracts of employees of institutions;

- carrying out extensive inspections on the validity and legality of distribution and spending of budget funds allocated for implementation of government programs;
- carrying out extensive inspections on the validity and legality of state property usage, followed by a detailed analysis of the results.

Anti-corruption legislation of Ukraine not yet provides for responsibilities of organizations to develop and adopt measures to prevent corruption.

I consider it appropriate to set within the legislative measures the obligation for the institutions to formulate and use efforts on measures of prevention the corruption. The measures recommended for use in institutions, must be recommended for the departments or officials responsible for the prevention of corruption and other offenses; contain the procedure of cooperation of the organization with the law enforcement authorities; contain practical standards and procedures, aimed at honest work of the organization; contain the standards of employees' work aimed at preventing and resolving conflicts of interest, preventing from drawing of unofficial books of accounts and usage of false documents.

At the legislative level, specifically for each member of scientific and teaching staff, I offer to determine the

extent of liability for the corruption offenses. It will increase the individual liability of the worker. Liability of the worker for the corrupt offences does not exclude the liability of institution, in which such worker works.

Conclusions. Research made it possible to determine the list of corrupt practices and areas of possible abuse in various spheres of the national economy.

Considered legal support of institutional changes in the development of human capital, proposed means to ensure the institutionalization of human capital.

Levels of abuse in the sphere of higher education are researched. The analysis of corrupt acts has been made on the various levels, potential positive and negative consequences of corrupt acts in various sphere have been discovered.

Ways to resist the corrupt practices and set of measures to fight the corruption in sphere in national economy have been developed.

Directions of anti-corruption policy in the national economy have been offered. It is suggested to set at the legislative level the obligation for institutions to create and adopt measures to prevent corruption. It is suggested to set at the legislative the level of the liability of each member of staff for corruption offenses.

References

1. Boronos, V., Plikus, I., & Aleksandrov, V. (2016), Financial and accounting approaches to definition of the intangible factors impact on the value of the company. *Economic Annals-XXI*, 160(7–8), pp. 121–125. DOI: <https://doi.org/10.21003/ea.V160-24>.
2. Chernenko, T.V. (2016), Corruption in the education sphere: threats to the strategic development of the Ukrainian society. Analytical note. National institute of the strategic researches, available at: <http://www.niss.gov.ua/articles/1154/>.
3. Kolomiets, V., Golovkova, L. (2017), The institutional content of the human capital of the national economy. *Baltic Journal of Economic Studies*, Vol. 3(5), pp. 289–293. DOI: <http://dx.doi.org/10.30525/2256-0742/2017-3-5-289-293>.
4. Mahmood, H., Alkahtani, N. (2018), Human resource, financial market development and economic growth in Saudi Arabia: a role of human capital. *Economic Annals-XXI*, 169(1–2), pp. 31–34. DOI: <https://doi.org/10.21003/ea.V169-06>.
5. Order of the Ministry of Education and Science, Youth and Sport of Ukraine “On the order of a special audit statements on education, the availability of a scientific degree, scientific rank of the person, authorized to perform the functions of the state or local self-government” No. 986 from 10.09.2012, available at: <https://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1664-12>.
6. Pustovalova, I.N. (2011), Anti-corruption component of the educational process in the university. *Lvov Pedagogical Gazette*, No. 4, Vol. II (Psycho-pedagogical science), pp. 62–65.
7. Sanzharov-Gurlach, L., Modlenko, N. (2015), Anti-corruption legislation of Ukraine 2014–2015: influence on the activities of private health care institutions, Publishing house “Legal Alliance”, pp. 112–115.
8. Radieva, M. (2018), Institutional modernization of the Global economy, *Baltic Journal of Economic Studies*, Vol. 4, No. 5 (2018), pp. 283–290. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2018-4-5-283-290>.
9. Rekun, I. (2015). Personnel management in the system of economic security of the railway transport company. *Ekonomika ta derzhava: mizhnarodnyy naukovopraktychnyy zhurnal*, No. 11, pp. 28–32.
10. Tkach, A., Kolomiets, V., Radieva, M. (2019), Institutional platforms transformation of the economy, *Baltic Journal of Economic Studies*, Vol. 2 (2019). — No. 2, Marz, Publishing House “Baltija Publishing”, Riga, pp. 289–293. DOI: <http://dx.doi.org/10.30525/2256-0742/2019-2-2-289-293>.
11. Tkach, A., Radeva, M., Kolomiets V. ed. (2018), Transformatsiyni protsesy v ekonomitsi: instytutsionalnyy kontekst [Transformation processes in the economy: institutional context], Color Print, Melitopol, 275p. DOI: <https://doi.org/10.32901/978-966-2489-64-4/2018>.

Андронік Олена Леонідівна

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри підприємництва, корпоративної та просторової економіки
Донецький національний університет імені Василя Стуса*

Андроник Елена Леонидовна

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры предпринимательства, корпоративной и пространственной экономики
Донецкий национальный университет имени Василя Стуса*

Andronik Olena

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the
Department of Entrepreneurship, Corporate and Spatial Economics,
Vasyl Stus Donetsk National University*

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4822

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК УКРАЇНИ У СВІТОВИХ РЕЙТИНГАХ

СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОЕ РАЗВИТИЕ УКРАИНЫ В МИРОВЫХ РЕЙТИНГАХ

SOCIO-ECONOMIC DEVELOPMENT OF UKRAINE IN THE WORLD RATINGS

Анотація. У статті визначено поточний стан та тенденції соціально-економічного розвитку держави на основі світових рейтингів та надано рекомендації щодо вдосконалення соціально-економічної політики України. Представлені й узагальнені такі показники як: індекс світової конкурентоспроможності, індекс сприйняття корупції, показник індексу людського розвитку, індекс легкості ведення бізнесу, зроблено оцінку економічної свободи в Україні.

Проведено оцінку ефективності країни за Методологією SEDA, що включає два важливі поняття – відношення добробуту до багатства і відношення добробуту до зростання багатства. Незважаючи на отримані результати, які позитивно характеризують соціально-економічну ситуацію в країні, слід зазначити, що не зростання продуктивності, а зростання добробуту населення є кінцевою метою, тому для подальшого збільшення добробуту уряд повинен приділяти більше уваги підтримці високого рівня економічного зростання.

Виявлено що основними перешкодами на шляху підвищення конкурентоспроможності економіки України є: недостатній розвиток інфраструктури; неефективний державний апарат; корупція; стримування внутрішнього попиту; залежність від імпорту, в першу чергу від паливно-енергетичних ресурсів; проблеми з кредитними ресурсами через надзвичайно високі відсоткові ставки; не досконала податкова і амортизаційна політика, тощо.

Ключові слова: соціально-економічний розвиток, показники світових рейтингів, міжнародні рейтинги, економічна свобода, добробут населення, конкурентоспроможність економіки.

Аннотация. В статье определено текущее состояние и тенденции социально-экономического развития государства на основе международных рейтингов и даны рекомендации по совершенствованию социально-экономической политики Украины. Представлены и обобщены такие показатели как индекс мировой конкурентоспособности, индекс восприятия коррупции, показатель индекса человеческого развития, индекс легкости ведения бизнеса, произведена оценка экономической свободы в Украине.

Проведена оценка эффективности страны по Методологии SEDA, включающей два важных понятия – отношение благосостояния к богатству и отношение благосостояния к росту богатства. Несмотря на полученные результаты, положительно характеризует социально-экономическую ситуацию в стране, следует отметить, что не рост производительности, а рост

благополучия населения является конечной целью, поэтому для дальнейшего увеличения благополучия правительство должно уделять больше внимания поддержанию высокого уровня экономического роста.

Выявлено что основными препятствиями на пути повышения конкурентоспособности экономики Украины являются: недостаточное развитие инфраструктуры; неэффективен государственный аппарат; коррупция; сдерживания внутреннего спроса; зависимость от импорта, в первую очередь от топливно-энергетических ресурсов; проблемы с кредитными ресурсами за чрезвычайно высоких процентных ставок; не совершенна налоговая и амортизационная политика и тому подобное.

Ключевые слова: социально-экономическое развитие, показатели мировых рейтингов, международные рейтинги, экономическая свобода, благополучие населения, конкурентоспособность экономики.

Summary. The article defines the current state and trends of the socio-economic development of the state based on international ratings and provides recommendations for improving the socio-economic policy of Ukraine. Such indicators as global competitiveness index, corruption perception index, human development index, ease of doing business index are presented and summarized, economic freedom in Ukraine is assessed.

An assessment of the country's effectiveness was carried out using the SEDA Methodology, which includes two important concepts – the ratio of well-being to wealth and the ratio of well-being to wealth growth. Despite the results, positively characterizes the socio-economic situation in the country, it should be noted that not productivity growth, but population welfare growth is the goal, so the government should pay more attention to maintaining a high level of economic growth to further increase welfare.

It was revealed that the main obstacles to improving the competitiveness of the economy of Ukraine are: insufficient infrastructure development; inefficient state apparatus; corruption; contain domestic demand; dependence on imports, primarily on fuel and energy resources; problems with credit resources at extremely high interest rates; not perfect tax and depreciation policy, and the like.

Key words: socio-economic development, indicators of world ratings, international ratings, economic freedom, welfare of the population, competitiveness of the economy.

Постановка проблеми. В сучасних високотехнологічних та інформаційних умовах економічного розвитку з підвищення стандартів і рівня життя громадян, сприяння повній зайнятості населення, розвиток людського капіталу, збільшення ефективності надання послуг соціальної сфери стає обов'язковою умовою сучасного державного управління та загалом, підвищення конкурентоздатності сучасної національної економіки в умовах глобалізаційних процесів.

Вибір пріоритетів та напрямів соціально-економічного розвитку України, визначення механізмів їх досягнення обумовлюють необхідність його комплексного дослідження. Важливим індикатором стану соціально-економічного розвитку країни є визначення її міжнародного рейтингу у соціальній, економічній та політичній сферах. Динаміка показників світових рейтингів дозволяє використати зовнішнє незалежне оцінювання змін у соціально-економічному розвитку країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У працях Лібанової Е. М. [4–5], Бобух І. М. [1, 2], Сухокурова А. І. [7], Диха М. В. [3], Ольвінська Ю. О. [6] розглядаються питання забезпечення політики соціально-економічного розвитку держави. Використання міжнародних рейтингів дозволяє дослідити динаміку факторів, які обумовлюють зміни в країні, і як наслідок — зміна рейтингу.

Мета дослідження. Метою дослідження є визначення поточного стану та тенденцій соціально-економічного розвитку держави на основі показників світових рейтингів та надання рекомендацій щодо вдосконалення соціально-економічної політики України.

Матеріали дослідження. Щоб визначити місце України у світі в контексті державної політики соціально-економічного розвитку, необхідно розглянути в якості вихідних макроекономічних характеристик оцінки за показниками міжнародних рейтингових систем, за якими можна ідентифікувати стан національної економічної системи в контексті реалізації соціальних принципів розвитку.

При розробці політики соціально-економічного розвитку не завжди повною мірою враховуються цільові орієнтири, які є основою при розрахунку міжнародних рейтингів. Така ситуація призводить до того, що Україна залишається поза вищих позицій та призводить до погіршення міжнародних позицій. В межах дослідження проаналізовано ряд міжнародних рейтингів, в процесі формування яких аналізуються показники соціально-економічного розвитку країн. Світові індекси за якими було проведено дослідження наведено у таблиці 1.

Індекс світової конкурентоспроможності [13] України є значно нижчими за середній регіональний

Таблиця 1

Показники рейтингу України у світових індексах

Індекс	P (N)*			Значення	
	2013	2014	2018	максимально досягнуте країнами	для України
Індекс світової конкурентоспроможності [13]	73 (144)	76 (144)	83 (140)	6,95	2,3
Індекс сприйняття корупції [8]	144 (182)	103 (182)	120 (180)	100	32
Індекс людського розвитку [11]	78 (187)	83 (187)	88 (189)	0,97	0,77
Індекс легкості ведення бізнесу [9]	137 (185)	83 (189)	71 (190)	100	83
Індекс економічної свободи [14]	158 (178)	162 (178)	147 (171)	89,4	52,3
Глобальний індекс миру [10]	120 (163)	150 (163)	152 (163)	0,62	2,845
Індекс свободи преси [16]	116 (179)	127 (179)	101 (179)	82	55
SEDA (Аналіз стійкості економічного розвитку країни) [12]	60(152)	60 (152)	67(152)	85,3	54,8

* P — рейтинг України серед N досліджених країн

через інфляцію та збільшення боргів державного бюджету.

Індекс сприйняття корупції, досліджує 180 країн і територій за рівнем корупції у державному секторі, використовує шкалу від 0 до 100, де 0 є дуже корумпованою, а 100 дуже чистими. Більше двох третин країн у 2018 році оцінюються нижче 50, середній бал складає лише 43.

Україна у рейтингу сприяння корупції набрала 32 бали, що свідчить про нездатність країни значно контролювати корупцію та сприяє кризі демократії. Незважаючи на певні покращення з попередніми роками дані показують, що країна не в змозі зробити серйозний прорив у боротьбі з корупцією.

Показник індексу людського розвитку України на 2018 рік становить 0,751 [11], що ставить країну у категорію високого людського розвитку — позиціонує його в 88 з 189 країн і територій. У період з 1990 по 2017 рік значення індексу в Україні зросло з 0,705 до 0,751, збільшившись на 6,5%. У період з 1990 по 2018 рік тривалість життя в Україні при народженні збільшилася на 2,3 роки, середні роки навчання збільшилися на 2,2 роки, а очікувані роки навчання зросли на 2,6 роки. За той самий період ВВП України на душу населення скоротився приблизно на 24,4%.

Проте індексу людського розвитку у 2018 році нижче середнього значення для країн з високим рівнем людського розвитку — 0,757 і нижче середнього значення 0,771 для країн Європи та Центральної Азії. З країн Європи та Центральної Азії, країни, які близькі до України у 2018 році це Казахстан та Російська Федерація, які мають 58 і 49 місце відповідно.

Індекс легкості ведення бізнесу [9] включає дані щодо регулювання ринку праці, регулювання за-

йнятості а також деякі аспекти якості роботи. Проте індекс легкості ведення бізнесу дозволяє визначити напрями проведення реформ та покращення місцевого бізнес-середовища.

За останні роки в Україні відбулись наступні зміни:

- дозволи на будівництво подорожчали за рахунок збільшення внеску до міської соціальної та інженерно-транспортної інфраструктури;
- відбулося спрощення оформлення дозволів на будівництво, усунено вимоги до інвесторів отримувати дозволи від держави;
- зміцнено захист інтересів міноритарних інвесторів шляхом посилення вимог до розкриття в річних звітах операцій з пов'язаними особами;
- спрощено міжнародну торгівлю, за рахунок скасування вимог на перевірку за частин від Державної служби експортного контролю;
- впроваджено спрощену процедуру розгляду спорів по контрактам з використання малих заяв та досудових засідань як частину механізму управління справами у всіх господарських судах.

Оцінка економічної свободи в Україні становить 52,3, що робить її 147-ою в списку [14]. Її загальна оцінка збільшилася на 0,4 пункту, поліпшення фіскального середовища та права власності випереджають зниження рівня свободи праці та свободи торгівлі. Україна посідає 44 місце серед 44 країн Європи, і її загальна оцінка є нижчою за регіональні та світові показники.

Державі не вдається проводити багато необхідних, але спірних структурних реформ, таких як скорочення субсидій і підвищення тарифів на енергію, фіскальна консолідація та боротьба з корупцією. Україні також необхідно розвивати свої ринки ка-

пiталу, приватизувати державнi підприємства та вдосконалювати як свою правову базу, так i верховенство права.

В Україні відбулось поліпшення індексу миру, який покращився на двi позиції, хоча вона залишається на 152 з 163 країн [10]. Незважаючи на формалізацію торгової блокади проти Донбасу в березні 2017 року, що призвело до зростання в національних оцінках внутрішніх конфліктів, зростаюча політична нестабільність напередодні виборів 2019 р., поліпшення оцінки впливу тероризму, біженців та ВПО та зовнішніх конфліктів, покращили загальну оцінку у індексі миру.

Українська влада прийняла низку довгоочікуваних реформ після революції 2014 року, включаючи закони про прозорість володіння ЗМІ та доступ до державної інформації. Але, як показало дослідження недофінансування нових громадських операторів, може звести на нуль досягнення. Набагато більше потрібно для того, щоб послабити жорсткий контроль олігархів над засобами масової інформації та заохотити редакційну незалежність. Інформаційна війна з Росією має негативні наслідки, включаючи заборону російських ЗМІ та російських соціальних мереж, а також чорні списки іноземних журналістів. Боротьба з корупцією вплинула на розслідування. Фізичні напади на засоби масової інформації, включаючи вбивство журналіста Павла Шеремета в 2016 році, продовжують залишатися безкарними, а занепокоєння зростає напередодні виборів 2019 року.

Методології SEDA, оцінки ефективності країни, включає два важливі поняття — відношення добробуту до багатства і відношення добробуту до зростання багатства [12].

Незважаючи на отримані результати, які позитивно характеризують соціально-економічну ситуацію в країні, слід зазначити, що не зростання

продуктивності, а зростання добробуту населення є кінцевою метою, тому для подальшого збільшення добробуту уряд повинен приділяти більше уваги підтримці високого рівня економічного зростання.

Відповідно до рейтингу якості життя «The World's Best Countries» у 2018 році Україна покращила свої позиції та зайняла 69 місце серед 80 країн з загальним індексом 0,5 (перше місце у Швейцарії з індексом 10) [15]. У 2017 році Україна займала 73 місце з 80 країн. Місце країни визначається за станом освіти в країні, охорони здоров'я, показників що характеризують «якість життя», економічну ситуацію в країні та політичну ситуацію. У даний індекс входять наступні показники: привабливість країни (59 місце),

Висновки. Аналіз змін міжнародних позицій соціально-економічного розвитку України за 2013–2018 рр., виявив неоднозначні результати. Найбільшими проблемами в Україні залишається корупція, хоча становище дещо покращилось. Особливу увагу слід звернути на рейтинги конкурентоспроможності, тому що, вони найточніше віддзеркалюють основні проблемні аспекти сталого розвитку української економіки. Оскільки конкурентоспроможність є здатність країни відповідати вимогам конкурентного ринку, запитам покупців.

За усіма показниками, які характеризують перехід України до розвитку та її готовність до модернізації різних сфер соціально-економічної системи в контексті забезпечення органічності функціонування в межах глобальної світової мережі, масштаби розвиненості потенціалу сталого розвитку мають чи не найгірші позиції. Наближення соціально-економічних показників України до європейських стандартів потребує інтенсивного розвитку політики держави у сфері формування високої якості життя та підвищення добробуту населення шляхом запровадження високих соціальних стандартів.

Література

1. Бобух І. М. Формування людського потенціалу в Україні: аналітичні зіставлення й напрями удосконалення [Електронний ресурс] / І. М. Бобух // Демографія та соціальна економіка. — 2013. — № 2. — С. 70–81. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/dse_2013_2_9
2. Бобух І. М. Стратегічні орієнтири економічного зростання України: інклюзивність як ключовий пріоритет [Електронний ресурс] / І. М. Бобух, С. М. Щегель // Вісник Національної академії наук України. — 2018. — № 7. — С. 55–70. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnanu_2018_7_10
3. Диха М. В. Соціально-економічний розвиток України: напрями та засоби реалізації: [монографія] / М. В. Диха. — Київ: Центр учбової літератури, 2016. — 388 с.
4. Лібанова Е. М. Нерівність в українському суспільстві: витоки та сучасність / Е. М. Лібанова // Економіка України. — 2014. — № 3. — С. 4–19.

5. Лібанова Е. М. Інноваційні важелі демографічної політики / Е. М. Лібанова // Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. Серія: Економіка та менеджмент. — 2016. — № 9. — С. 21–33.

6. Ольвінська Ю. О. Проблеми соціально-економічного розвитку країн Євросоюзу. Статистичні методи оцінки соціально-економічного розвитку країни і регіонів. Міжнародна науково-практична конференція «Наукові проблеми господарювання на макро-, мезо- та мікроекономічному рівнях», Одеса 22–23.04.2015. Одеса, ОНЕУ. — 2015. — С. 18–21.

7. Сухоруков А. І. Моделювання та прогнозування соціально-економічного розвитку регіонів України: монографія / А. І. Сухоруков, Ю. М. Харазішвілі. — К.: НІСД, 2012. — 368 с.

8. Corruption Perceptions Index 2018. URL: <https://www.transparency.org/cpi2018>

9. Ease of Doing Business in Ukraine. URL: <http://doingbusiness.org/data/exploreconomies/ukraine>.

10. Global Peace Index. URL: <http://visionofhumanity.org>

11. Human Development Index. URL: <http://hdr.undp.org/en/content/human-development-index-hdi>

12. SEDA 2018: An Interactive Guide. URL: <https://www.bcg.com/ru-ru/publications/interactives/seda-2018-guide.aspx>

13. The Global Competitiveness Report 2018. URL: <https://www.weforum.org/reports/the-global-competitiveness-report-2018/>

14. The 2019 Index of Economic Freedom. URL: <https://www.heritage.org/>

15. The World's Best Countries. URL: <https://www.usnews.com/news/best-countries/ukraine>

16. World Press Freedom Index. URL: <https://rsf.org/en/ranking/2018>

References

1. Bobukh I. M. Formuvannya lyuds'koho potentsialu v Ukraini: analitychni zistavlennya y napryamy udoskonalennya [Elektronnyy resurs] / I. M. Bobukh // Demohrafiya ta sotsial'na ekonomika. — 2013. — № 2. — S. 70–81. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/dse_2013_2_9

2. Bobukh I. M. Stratehichni oriyentiri ekonomichnoho zrostannya Ukrainy: inklyuzivnist' yak Klyuchovyy PRIORITYET [Elektronnyy resurs] / I. M. Bobukh, S. M. Shchehel' // Visnyk Natsyonal'noy akademyy nauk Ukrainy. — 2018. — № 7. — S. 55–70. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnanu_2018_7_10

3. Dykha M. V. Sotsial'no-ekonomichnyy rozvytok Ukrainy: napryamy ta zasoby realizatsyy: [monohrafiya] / M. V. Dykha. — Kyiv: Tsentr uchbovoyi literatury, 2016. — 388 s.

4. Libanova E. M. Nerivnist' v Ukrainy'komu suspil'stvi: vytoky ta suchasnist' / E. M. Libanova // Ekonomika Ukrainy. — 2014. — № 3. — S. 4–19.

5. Libanova E. M. Innovatsiyini vazheli demohrafichnoyi polityky / E. M. Libanova // Problemy innovatsiyino-investitsiynoho rozvytku. Seriya: Ekonomika ta menedzhment. — 2016. — № 9. — S. 21–33.

6. Ol'vins'ka YU.O. Problemy sotsial'no-ekonomichnoho rozvytku stran Yevrosoyuzu. Statystychni metody otsinky sotsial'no-ekonomichnoho rozvytku krayiny y rehioniv. Mizhnarodna nauково-praktychna konferentsiya «Naukovi problemy hospodaryuvannya na makro-, mezo- ta mikroekonomichnomu rivnyakh», Odessa 22–23.04.2015. Odessa, ONEU. — 2015. — S. 18–21

7. Sukhorukov A. I. Modelyuvannya ta prohnozuvannya sotsial'no-ekonomichnoho rozvytku rehioniv Ukrainy: monohrafiya / A. I. Sukhorukov, YU.M. Kharazishvili. — K.: NISD, 2012. — 368 s.

8. Corruption Perceptions Index 2018. URL: <https://www.transparency.org/cpi2018>

9. Ease of Doing Business in Ukraine. URL: <http://doingbusiness.org/data/exploreconomies/ukraine>.

10. Global Peace Index URL: <http://visionofhumanity.org>

11. Human Development Index. URL: <http://hdr.undp.org/en/content/human-development-index-hdi>

12. SEDA 2018: An Interactive Guide. URL: <https://www.bcg.com/ru-ru/publications/interactives/seda-2018-guide.aspx>

13. The Global Competitiveness Report 2018. URL: <https://www.weforum.org/reports/the-global-competitiveness-report-2018>

14. The 2019 Index of Economic Freedom. URL: https://www.heritage.org

15. The World's Best Countries. URL: <https://www.usnews.com/news/best-countries/ukraine>

16. World Press Freedom Index. URL: <https://rsf.org/en/ranking/2018>

Фалюта Андрій Володимирович

*кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри банківського і страхового бізнесу
Львівський національний університет імені Івана Франка*

Фалюта Андрей Владимирович

*кандидат экономических наук, доцент
доцент кафедры банковского и страхового бизнеса
Львовский национальный университет имени Ивана Франко*

Faliuta Andrii

*Candidate of Economic Sciences (PhD), Associate Professor,
Associate Professor of the Banking and Insurance Business Department
Ivan Franko National University of Lviv*

Пась Ярина Іванівна

*аспірант кафедри банківського і страхового бізнесу
Львівського національного університету імені Івана Франка*

Пась Ярина Ивановна

*аспірант кафедры банковского и страхового бизнеса
Львовского национального университета имени Ивана Франко*

Pas Yaryna

*PhD Student of the Banking and Insurance Business Department of the
Ivan Franko National University of Lviv*

DOI: 10.25313/2520-2294-2019-3-4808

**КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЇ УПРАВЛІННЯ
РОЗВИТКОМ БАНКІВСЬКОГО БІЗНЕСУ**

**КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ СТРАТЕГИИ
УПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЕМ БАНКОВСКОГО БИЗНЕСА**

**CONCEPTUAL BASES FOR THE FORMING STRATEGY OF BANKING
BUSINESS DEVELOPMENT MANAGEMENT**

Анотація. У вступі визначено, що в умовах високої конкуренції банкам потрібно розробляти нові способи підвищення ефективності діяльності. Для забезпечення розвитку у тривалому періоді, насамперед необхідно удосконалювати стратегічне управління. Формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу є основним чинником розвитку банків, і саме тому порушена проблематика є актуальною. Стаття спрямована на з'ясування поняття «стратегія управління розвитком банківського бізнесу», визначення принципів, чинників та етапів формування стратегії, розробку взаємозв'язку напрямів-цілей-завдань стратегії управління розвитком банківського бізнесу.

Метою статті є з'ясування концептуальних основ, які послужать базою для якісного формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу.

Результати дослідження показали, що банкам для того, аби їхні рішення мали системний цілеспрямований характер, необхідно формувати й дотримуватися стратегії управління. Стратегія управління розвитком банківського бізнесу – це генеральний довгостроковий план, який розробляється суб'єктами управління у вигляді цілей, завдань та напрямів діяльності для забезпечення ефективності функціонування банку, що сприятимуть його розвитку та отриманню банком більших прибутків.

Цілі потрібно формувати за різними сферами діяльності, але усі вони мають бути взаємоузгоджені та спрямовані на реалізацію генеральної цілі – забезпечення розвитку банку. Кожна сфера регулюється окремою політикою. Завдання потрібно формувати за цілями, адже вони вказують яким способом потрібно діяти для досягнення цілей. Важливою умовою формування ефективної стратегії є також дотримання принципів побудови стратегії і врахування чинників, які описані в роботі.

У процесі побудови стратегії необхідно дотримуватися певного алгоритму – послідовності виконання етапів формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу: I етап – стратегічний аналіз, або діагностика стану банку; II етап – визначення місії та стратегічних цілей банку; III етап – формування альтернативних сценаріїв; IV етап – вибір головного сценарію та розробка стратегічного плану; V етап – впровадження стратегічного плану і його поточне коригування.

У висновках вказується, що управління розвитком банківського бізнесу в сучасних умовах неможливе без стратегічного управління. Такий підхід має багато переваг. Він дає змогу визначити пріоритети розвитку, націлює менеджерів на перспективне мислення, сприяє чіткій координації зусиль для досягнення поставлених цілей. Цілями формування стратегії є зростання ринкової вартості банку, збільшення обсягів продажів та підвищення конкурентоспроможності на ринку. Формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу – складний та потенційно потужний інструмент за допомогою якого банк може ефективно конкурувати та отримувати користь діючи в мінливих умовах ринку.

Ключові слова: банк, стратегія управління, етапи формування стратегії, цілі та завдання стратегії, стратегія управління розвитком банківського бізнесу.

Аннотация. Во введении определено, что в условиях высокой конкуренции банкам нужно разрабатывать новые способы повышения эффективности деятельности. Для обеспечения развития в длительном периоде, прежде всего, необходимо совершенствовать стратегическое управление. Формирование стратегии управления развитием банковского бизнеса является основным фактором развития банков, и именно поэтому данная проблематика актуальна. Статья направлена на выяснение понятия «стратегия управления развитием банковского бизнеса», определение принципов, факторов и этапов формирования стратегии, разработку взаимосвязи направлений-целей-задач стратегии управления развитием банковского бизнеса.

Целью статьи является изучение концептуальных основ, которые будут служить базой для качественного формирования стратегии управления развитием банковского бизнеса.

Результаты исследования показали, что банкам для того, чтобы их решения имели системный целенаправленный характер, необходимо формировать и придерживаться стратегии управления. Стратегия управления развитием банковского бизнеса – это генеральный долгосрочный план, который разрабатывается субъектами управления в виде целей, задач и направлений деятельности для обеспечения эффективности функционирования банка, что будет способствовать его развитию и получению банком большей прибыли.

Цели нужно формировать по разным сферам деятельности, но все они должны быть взаимосогласованные и направлены на реализацию генеральной цели – обеспечение развития банка. Каждая сфера регулируется отдельной политикой. Задачи нужно формировать по целям, ведь они указывают каким образом нужно действовать для достижения целей. Важным условием формирования эффективной стратегии является также соблюдение принципов построения стратегии и учета факторов, которые описаны в работе.

В процессе построения стратегии необходимо придерживаться определенного алгоритма – последовательности выполнения этапов формирования стратегии управления развитием банковского бизнеса: I этап – стратегический анализ, или диагностика состояния банка; II этап – определение миссии и стратегических целей банка; III этап – формирование альтернативных сценариев; IV этап – выбор главного сценария и разработка стратегического плана; V этап – внедрение стратегического плана и его текущее корректирование.

В выводах указывается, что управление развитием банковского бизнеса в современных условиях невозможно без стратегического управления. Такой подход имеет много преимуществ. Он позволяет определить приоритеты развития, нацеливает менеджеров на перспективное мышление, способствует четкой координации усилий для достижения поставленных целей. Целями формирования стратегии являются рост рыночной стоимости банка, увеличение объемов продаж и повышение конкурентоспособности на рынке. Формирование стратегии управления развитием банковского бизнеса – сложный и потенциально мощный инструмент с помощью которого банк может эффективно конкурировать и получать пользу действуя в меняющихся условиях рынка.

Ключевые слова: банк, стратегия управления, этапы формирования стратегии, цели и задачи стратегии, стратегия управления развитием банковского бизнеса.

Summary. The introduction states that in conditions of high competition, banks need to develop new ways to improve their performance. In order to ensure long-term development, it is above all necessary to improve strategic management. The forming strategy of banking business development managements is a major factor in the development of banks, and this is why the affected issues are relevant. The article seeks to clarify the concept of «strategy of banking business development managements», defining the principles, factors and stages of strategy formation, developing the relationship of directions-objectives-tasks for the strategy of banking business development managements.

The purpose of the article is to find out the conceptual foundations that will serve as the basis for a qualitative forming strategy of banking business development management.

The results of the research showed that banks need to formulate and follow strategy of management in order for their decisions to be systemic-oriented. The strategy of banking business development management is a general long-term plan that is developed by management entities in the form of objectives, tasks and directions to ensure the efficient functioning of the bank, which will facilitate its development and obtain more profits by the bank.

Objectives need to be formed in different spheres of activity, but all of them must be mutually agreed and aimed at realizing the major objective – ensuring the development of the bank. Each sphere is regulated by a separate policy. Tasks need to be formed according to objectives, since they indicate how to act to achieve the objectives. An important condition for the formation of an effective strategy is also compliance with the principles of constructing the strategy and taking into account the factors described in the research.

In the process of constructing the strategy, one must adhere to a certain algorithm – the sequence of implementation stages of the forming strategy of banking business development management: stage I – strategic analysis, or diagnosis of the bank; stage II – definition of the mission and strategic objectives of the bank; stage III – the formation of alternative scenarios; stage IV – selecting the main scenario and developing a strategic plan; stage V – implementation of the strategic plan and its current adjustment.

The conclusions indicate that banking business development management in modern conditions is impossible without strategic management. This approach has many advantages. It allows to identify development priorities, orientates managers into perspective thinking, and helps precisely coordinate efforts to achieve the objectives. The objectives of the strategy are the growth of bank market value, increase of sales and increase of competitiveness on the market. The forming strategy of banking business development management is a complex and potentially powerful tool through which a bank can effectively compete and benefit in a changing market environment.

Key words: bank, strategy of management, strategy formation stages, strategy objectives and tasks, strategy of banking business development management.

Постановка проблеми. Сучасний стан розвитку економіки характеризується посиленням конкуренції, значними змінами зовнішнього середовища та швидкими темпами інформатизації й технологізації суспільства. В таких умовах перед банками постають завдання, які спрямовані на підвищення ефективності їхньої діяльності в умовах змін. Для забезпечення ефективного функціонування та розвитку банку у тривалому періоді необхідно періодично переглядати концептуальні засади прийняття стратегічних рішень та постійно удосконалювати шляхи вирішення стратегічних завдань розвитку, впроваджуючи нові досягнення управлінського мистецтва. Формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу на концептуальному рівні і в практичній площині є основним чинником розвитку банків, і саме тому порушена у статті проблематика є актуальною як для науки, так і для практики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проведений аналіз економічної науково-практичної літератури з дослідження проблеми формування стратегії

управління розвитком банківського бізнесу дає змогу зробити висновки, що окремі аспекти вирішення порушеної проблематики зустрічаються у роботах науковців С. М. Козьменко [1], Т. В. Корнієнко [2], О. М. Любунь [3], С. К. Реверчук [7], С. І. Терещенко [5], А. В. Фалюта [6] та інших. Проте, досі залишається невирішеним трактування поняття «стратегія управління розвитком банківського бізнесу», дискусійними є етапи формування стратегії, не розроблено взаємозв'язку напрямів-цілей-завдань та інших концептуальних засад формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу, котрим присвячується стаття.

Формулювання цілей статті. Метою даної статті є з'ясування концептуальних основ, які служать базою для якісного формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу. Мета розкривається у завданнях, якими є: з'ясування сутності поняття «стратегія управління розвитком банківського бізнесу»; формулювання цілей та завдань стратегії управління розвитком банківського

бізнесу; дослідження принципів та чинників, від яких залежить ефективність стратегії; визначення етапів формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Суб'єктам управління банку часто доводиться приймати рішення в умовах невизначеності, що знижують впевненість в діях. В таких ситуаціях вони намагаються знайти найбільш оптимальний варіант вирішення завдань з урахуванням власного досвіду, порад фахівців, інтуїції. Для того, що рішення мали цілісний характер, необхідно формувати стратегію управління і послідовно дотримуватися її на шляху забезпечення розвитку бізнесу в умовах невизначеності. Як зазначає О. Любунь, стратегія управління — це вид діяльності, який спрямований на формування бажаного економічного стану об'єкта у розглянутій сфері, досяжного в довгостроковій перспективі та такого, що допускає істотну зміну якісних характеристик його розвитку, має необхідні та довготермінові наслідки [3, с. 201].

Важливою ознакою стратегії є її пріоритетність перед іншими планами. При цьому, процес формування стратегії повинен реалізовувати виконання таких головних завдань:

- формування орієнтирів ключових сфер функціонування банку у вигляді сукупності всіх видів планів та рішень;
- прийняття окремих підстратегій в організаційній, фінансовій, маркетинговій, соціальній та інших сферах;
- пошук економічних та інших механізмів, які забезпечать реалізацію сформованої стратегії в поточному та майбутньому періодах;

– взаємоузгодження сформованих на виконання стратегії планів між собою.

Формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу є головним завданням керівництва на шляху забезпечення поступу банку. При цьому сама стратегія управління розвитком банківського бізнесу — це генеральний довгостроковий план, який розробляється суб'єктами управління у вигляді цілей, завдань та напрямів діяльності для забезпечення ефективності функціонування банку, що сприятимуть його розвитку та отриманню банком більших прибутків. Як показує досвід, без правильно сформованої стратегії, ретельно прорахованих кроків поступу банк не в змозі ефективно вести свою діяльність у довгостроковій перспективі та досягати бажаних результатів.

Стратегія управління розвитком банківського бізнесу повинна бути спрямована на досягнення чітких цілей (табл. 1). Цими цілями є:

- зростання вартості банку;
- збільшення обсягів надання банківських послуг;
- підвищення кваліфікації працівників;
- максимізація рентабельності діяльності;
- розширення ринків збуту;
- підвищення конкурентоспроможності банку.

Цілі управління розвитком банківського бізнесу формуються на основі аналізу стану і тенденцій зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування банку, а саме потреб споживачів, стану економіки і фінансових ринків, тенденцій інформатизації та технологізації суспільства, організаційних, фінансових та інших можливостей банку. Цілі потрібно формувати за різними сферами, але усі вони повинні бути взаємоузгоджені та спрямовані на

Таблиця 1

Цілі та завдання управління розвитком банківського бізнесу

№ з/п	Політика банку	Ціль реалізації політики	Завдання банку для реалізації цілей
1	Фінансова політика	Зростання вартості банку	Збільшення прибутку, зниження ризиків, залучення інвестиційних ресурсів, примноження капіталу акціонерів
2	Економічна політика	Збільшення обсягів надання банківських послуг	Впровадження інновацій, розширення асортименту та підвищення якості послуг
3	Кадрова політика	Підвищення кваліфікації працівників	Мотивація, залучення, підготовка та перепідготовка кадрів
4	Цінова політика	Максимізація рентабельності діяльності	Забезпечення доступного, проте високого рівня цін для максимізації прибутку
5	Маркетингова політика	Розширення ринків збуту	Вивчення потреб споживачів, розробка затребуваних продуктів та стимулювання продажів
6	Інформаційно-технологічна політика	Підвищення конкурентоспроможності банку	Створення дієвої інформаційно-технологічної бази банку, удосконалення методів, способів і стандартів обслуговування клієнтів

Джерело: авторська розробка

реалізацію генеральної цілі — забезпечення розвитку банківського бізнесу. Кожна сфера регулюється окремою політикою банку.

Окрім цілей важливою складовою формування стратегії є визначення завдань (див. рис. 1), вирішення яких сприятиме досягненню поставлених цілей. Такими завданнями є:

- збільшення прибутку банку;
- зниження ризикованості банку;
- залучення інвестиційних ресурсів;
- примноження капіталу власників;
- впровадження інновацій;
- розширення асортименту та підвищення якості послуг;
- мотивація, залучення, підготовка та перепідготовка кадрів;
- впровадження доступних цін, які максимізують прибуток;
- вивчення потреб споживачів і розробка затребуваних продуктів;
- стимулювання продажів;
- створення дієвої інформаційно-технологічної бази банку;
- удосконалення методів, способів і стандартів обслуговування клієнтів.

Як видно з таблиці 1, завдання потрібно формувати за цілями, які у свою чергу, залежать від сфери функціонування банку, що регулюється відповідною політикою. Поставлені завдання показують яким способом потрібно діяти для досягнення цілей. При цьому подальше вирішення завдань дасть змогу сформувати додаткові варіанти розвитку банківського бізнесу за кожною сферою його функціонування. На основі здійснення аналізу зовнішнього і внутрішнього середовища обираються пріоритетні в даний момент цілі, досягнення яких найбільше сприятиме подальшому розвитку банківського бізнесу, а також завдання, які для реалізації цих цілей треба вирішити.

При формуванні стратегії управління розвитком банківського бізнесу необхідно дотримуватися наступних принципів:

- орієнтація на довгострокові цілі банку та економічні інтереси його власників;
- багатоваріантність та альтернативність при розгляді можливих напрямів розвитку банківського бізнесу;
- безперервність процесу розробки й удосконалення стратегії, постійна її адаптація до змін зовнішнього та внутрішнього середовища;
- комплексність формування стратегії, узгодженість стратегічних цілей за окремими напрямками діяльності банку.

Стратегія управління розвитком банківського бізнесу повинна ґрунтуватися на розробці цілісного шляху, яким треба йти, і в основі якого буде чітке бачення майбутніх перспектив. Головними чинниками при цьому, від яких залежить ефективність формування й реалізації стратегії, і контроль над якими не залежить від зовнішніх умов, а здійснюється безпосередньо банком, є:

- 1) якість менеджменту і кадрового потенціалу;
- 2) раціональність організаційної структури банку;
- 3) маркетингова ефективність;
- 4) ступінь інноваційної спрямованості банку;
- 5) фінансово-ресурсна забезпеченість банку.

У процесі побудови стратегії необхідно дотримуватися певного алгоритму. Він реалізується в послідовності виконання етапів формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу. Ними є такі етапи:

1. Перший етап — стратегічний аналіз, або діагностика стану банку на поточний момент. Цей етап передбачає аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища банку, а для його реалізації використовують SWOT- та PEST-аналізи, модель конкурентних сил М. Портера та різні експертні методи. Банкам необхідно створювати методичне забезпечення вибору найбільш дієвих інструментів та поєднувати їх в залежності від спрямованості, можливостей (ресурсів, інформації, технологій) та рівнів результативності їх використання.

2. Другий етап — визначення місії та стратегічних цілей банку, які є основним підґрунтям реалізації загальної стратегії розвитку, як цілісної системи, що доводить необхідність системного підходу. На даному етапі доцільно використовувати такі інструменти як технологія «дерева цілей», модель А. Менделоу «зацікавлена особа» та інші.

3. Третій етап — формування альтернативних сценаріїв. На основі оцінки перспективності та переваг визначених сценаріїв здійснюється вибір найкращого. На цьому етапі для вибору головного сценарію доцільним є використання матричних методів, сценарних аналізів та методів прогнозування. С. М. Козьменко [1, с. 4] та С. І. Терещенко [5, с. 238] пропонують при формуванні сценаріїв визначати стратегічний підхід за такими напрямками: вибір основної стратегії розвитку банківського бізнесу, використовуючи яку банк буде конкурентоспроможним або забезпечить собі стійку конкурентну перевагу на фінансовому ринку; вибір напрямів розвитку та методів, за допомогою яких банк досягне успіху.

Окрім перспективності, при формуванні альтернативних сценаріїв розвитку банківського бізнесу необхідно враховувати також можливі ризики, які

в подальшому виникатимуть у зв'язку з реалізацією обраного сценарію. Проте, загалом практика показує, що універсальної стратегії розвитку банківського бізнесу не може існувати. Кожна стратегія формується під діючі умови функціонування конкретного банку, в яких він перебуває у даний період часу. Хоча усі стратегії пропонують свій варіант досягнення цілей розвитку банку, спільним має бути підвищення ефективності банківського бізнесу та забезпечення зростання кожного із головних бізнес-напрямів банку.

4. Четвертий етап — розробка стратегічного плану на основі вибору одного чи кількох альтернативних сценаріїв розвитку банківського бізнесу, які можуть використовуватися в комплексі, а також розробка конкретних програм для реалізації плану. Стратегічні плани розвитку банківського бізнесу мають мати довгостроковий характер. Саме тому їх формування повинно базуватися на аналізі вже існуючих тенденцій розвитку економіки загалом, окремих її секторів, видів діяльності, а також містити прогнози на майбутнє. Усе це разом забезпечить прогнозований розвиток напрямів та видів діяльності банку і дасть змогу сформувати конкурентні переваги на фінансовому ринку.

5. П'ятий етап — впровадження, а також подальша оцінка результатів реалізації стратегії і внесення можливих змін до стратегічного плану. На цьому етапі також необхідно розробляти систему показників, використання яких буде інформаційною базою для прийняття ефективних управлінських рішень щодо внесення змін до діючої стратегії управління розвитком банківського бізнесу. Реалізуючи сформовану стратегію, банк повинен забезпечити консолідацію усіх бізнес-процесів для досягнення поставлених стратегічних цілей в умовах динамічності зовнішнього середовища та непередбачуваності ризиків.

Загалом, управління розвитком банківського бізнесу в сучасних умовах неможливе без стратегічного управління. Стратегічний рівень пов'язаний з життєво важливими для розвитку банку управлінськими рішеннями. Такий підхід до управління

розвитком банківського бізнесу має багато переваг. Він дає змогу суб'єктам управління банком визначити пріоритети розвитку, націлює менеджерів усіх рівнів на перспективне мислення, сприяє чіткій координації зусиль персоналу для досягнення поставлених цілей. Формування стратегії управління розвитком банківського бізнесу — складний та потенційно потужний інструмент за допомогою якого банк може ефективно конкурувати та отримувати користь діючи в мінливих умов реальності.

Висновки. Економічна ситуація в країні та світі суттєво впливає на фінансове становище банків. Саме тому в умовах високої конкуренції банкам, аби бути успішними, необхідно розробляти стратегію управління розвитком банківського бізнесу. Така стратегія — це довгостроковий план, який розробляється суб'єктами управління у вигляді цілей, завдань та напрямів діяльності для забезпечення ефективного функціонування банку, що сприятимуть його розвитку та отриманню банком більших прибутків. Формуючи стратегію управління розвитком банківського бізнесу банк також ставить за мету забезпечення зростання власної ринкової вартості, збільшення обсягів продажів та розширення ринків збуту, підвищення конкурентоспроможності на ринку.

Подальші напрями дослідження стратегії управління розвитком банківського бізнесу визначатимуться особливостями розвитку фінансово-банківської сфери, процесами її інформатизації і технологізації. Сьогодні має місце й активний вплив маркетингу на банківські процеси, який породжений розвитком конкуренції. Ці та інші чинники вимагають відслідковування та врахування динамічних змін зовнішнього середовища для розробки заходів пристосування до нього й отримання на основі цього переваги над конкурентами. Такі переваги будуть пов'язані з розробкою та застосуванням новітнього інструментарію формування і реалізації стратегії управління розвитком банківського бізнесу, на що й повинні бути спрямовані подальші наукові дослідження.

Література

1. Козьменко С. М., Шпиг Ф. І., Волошко І. В. Стратегічний менеджмент банку: навчальний посібник. Суми: Університетська книга, 2003. 734 с.
2. Корнієнко Т. В. Стратегічне планування діяльності банку // Фінанси України. 2003. № 4. С. 110–114.
3. Любунь О. Планування та бюджетування як універсальні інструменти управління банківською установою // Банківська справа. 2007. № 5. С. 27–30.
4. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 р. № 2121-III. URL: <https://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2121-14> (дата звернення: 19.03.2019).

5. Терещенко С.І. Фінансове планування як основа забезпечення сталого розвитку підприємства // Науковий вісник Ужгородського університету. Економіка. 2009. Вип. 28. Ч. 2. С. 173–176.

6. Реверчук С.К., Фалюта А.В. Фінансова стабільність банків в Україні: організаційно-управлінські аспекти: монографія. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2011. 208 с.

7. Фінансовий бізнес: теорія і практика: монографія / за ред. С.К. Реверчука. Львів: СПОЛІОМ, 2018. 196 с.

References

1. Kozmenko S. M., Shpyh F. I., Voloshko I. V. Stratehichniy menedzhment banku: navchalnyi posibnyk. Sumy: Universytetetska knyha, 2003. 734 s.

2. Korniienko T. V. Stratehichne planuvannya diialnosti banku // Finansy Ukrainy. 2003. № 4. S. 110–114.

3. Liubun O. Planuvannya ta biudzhetuvannya yak universalni instrumenty upravlinnia bankivskoiu ustanovoioi // Bankivska sprava. 2007. № 5. S. 27–30.

4. Pro banky i bankivsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 07.12.2000 r. № 2121-III. URL: <https://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2121-14> (data zvernennia: 19.03.2019).

5. Tereshchenko S. I. Finansove planuvannya yak osnova zabezpechennia staloho rozvytku pidpriemstva // Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu. Ekonomika. 2009. Vyp. 28. Ch. 2. S. 173–176.

6. Reverchuk S. K., Faliuta A. V. Finansova stabilnist bankiv v Ukraini: orhanizatsiino-upravlinski aspekty: monohrafiia. Lviv: LNU imeni Ivana Franka, 2011. 208 s.

7. Finansovyi biznes: teoriia i praktyka: monohrafiia / za red. S. K. Reverchuka. Lviv: SPOLOM, 2018. 196 s.

НАУКОВЕ ФАХОВЕ ВИДАННЯ

МІЖНАРОДНИЙ НАУКОВИЙ ЖУРНАЛ «ІНТЕРНАУКА».
Серія: «Економічні науки»

INTERNATIONAL SCIENTIFIC JOURNAL «INTERNAUKA».
Series: «Economic sciences»

МЕЖДУНАРОДНЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ИНТЕРНАУКА».
Серия: «Экономические науки»

№ 3(23)

Головний редактор — Камінська Т. Г.

Київ 2019

Видано у авторській редакції

Адреса редакції: Україна, м. Київ, вул. Ломоносова, буд. 18
Контактний телефон: +38(044) 222 58 89
Контактний телефон: +38(067) 401 84 35
E-mail: editor@inter-nauka.com

Підписано у друк 09.04.2019. Формат 60×84/8
Папір офсетний. Гарнітура SchoolBookAS. Друк офсетний.
Умовно-друкованих аркушів 9,07. Тираж 100. Заказ № 217.
Ціна договірنا. Надруковано з готового оригінал-макета.

Надруковано у видавництві
ТОВ «Центр учбової літератури»
вул. Лаврська, 20 м. Київ

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів
видавничої продукції ДК № 2458 від 30.03.2006 р.