

**МІЖНАРОДНА НАУКОВО-ПРАКТИЧНА КОНФЕРЕНЦІЯ  
INTERNATIONAL SCIENTIFIC-PRACTICAL CONFERENCE**

**ЕКОНОМІКА, ФІНАНСИ, ОБЛІК ТА ПРАВО:  
АНАЛІЗ ТЕНДЕНЦІЙ ТА ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ**

**ECONOMICS, FINANCE, ACCOUNTING AND LAW:  
ANALYSIS OF TRENDS AND PROSPECTS FOR DEVELOPMENT**

**Збірник тез доповідей  
Book of abstracts**

**Частина 3  
Part 3**



**5 березня 2020 р.  
March 5, 2020**

**м. Полтава, Україна  
Poltava, Ukraine**



**МІЖНАРОДНА НАУКОВО-ПРАКТИЧНА  
КОНФЕРЕНЦІЯ  
INTERNATIONAL SCIENTIFIC-PRACTICAL  
CONFERENCE**

**ЕКОНОМІКА, ФІНАНСИ, ОБЛІК ТА  
ПРАВО: АНАЛІЗ ТЕНДЕНЦІЙ ТА  
ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ**

**ECONOMICS, FINANCE, ACCOUNTING AND  
LAW: ANALYSIS OF TRENDS AND PROSPECTS  
FOR DEVELOPMENT**

**Збірник тез доповідей  
Book of abstracts**

**Частина 3  
Part 3**

**5 березня 2020 р.  
March 5, 2020**

**м. Полтава, Україна  
Poltava, Ukraine**



**Збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції  
“Економіка, фінанси, облік та право: аналіз тенденцій та перспектив розвитку”**

---

**УДК 33  
ББК 65**

**Економіка, фінанси, облік та право: аналіз тенденцій та перспектив розвитку: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 5 березня 2020 р.): у 5 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2020. Ч. 3. 63 с.**

**У збірнику тез доповідей представлено матеріали учасників Міжнародної науково-практичної конференції “Економіка, фінанси, облік та право: аналіз тенденцій та перспектив розвитку” з:**

**Академія Державної пенітенціарної служби  
Белорусский государственный университет информатики и радиоэлектроники  
Вінницький національний аграрний університет  
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ  
ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”  
ДВНЗ “Придніпровська державна академія будівництва та архітектури”  
ДЗ “Луганський національний університет імені Тараса Шевченка”  
Дніпровський державний аграрно-економічний університет  
Дніпровський державний технічний університет  
Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ  
Донецький національний університет імені Василя Стуса  
Донецький юридичний інститут МВС України  
ДУ “Інститут економіки та прогнозування НАН України”  
ДУ “Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України”  
Житомирський національний агроекологічний університет  
Житомирський торговельно-економічний коледж Київського національного торговельно-економічного університету  
Запорізький національний університет  
Казахский национальный аграрный университет  
Кам’янець-Подільський коледж економіки, права та інформаційних технологій Кам’янець-Подільського податкового інституту  
Каракалпакский государственный университет  
Київський міжнародний університет  
Київський національний торговельно-економічний університет  
Київський національний університет імені Тараса Шевченка  
Київський національний університет технологій та дизайну  
Київський університет права Національної академії наук України  
Коледж Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича  
Львівський національний університет імені Івана Франка  
Міжнародний економіко-гуманітарний університет імені академіка Степана Дем’янчука  
Міжрегіональна Академія управління персоналом  
Могилів-Подільський технолого-економічний коледж Вінницького національного аграрного університету  
Молдавская экономическая академия  
Науково-дослідний інститут публічного права  
Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку НАН України  
Національна академія внутрішніх справ  
Національний авіаційний університет  
Національний лісотехнічний університет України  
Національний науковий центр “Інститут аграрної економіки”  
Національний технічний університет “Дніпровська політехніка”  
Національний транспортний університет  
Національний університет “Львівська політехніка”  
Національний університет біоресурсів і природокористування України  
Національний університет водного господарства та природокористування  
Одеська національна академія харчових технологій  
Полтавська державна аграрна академія  
Полтавський юридичний інститут Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого  
Рівненський державний гуманітарний університет  
Сумгайтский государственный университет**

**Збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції  
“Економіка, фінанси, облік та право: аналіз тенденцій та перспектив розвитку”**

---

Сумський національний аграрний університет  
Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки  
Східноукраїнський національний університет імені Володимира Даля  
Ташкентський інститут інженерів залізничного транспорту  
Тернопільський національний економічний університет Хмельницький навчально-науковий інститут  
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя  
Український державний університет залізничного транспорту  
Уманський національний університет садівництва  
Університет “КРОК”  
Університет митної справи та фінансів  
Університет державної фіскальної служби України  
УО “Барановичский государственный университет”  
УО “Брестский государственный университет им. А. С. Пушкина”  
УО “Гродненский государственный университет имени Янки Купалы”  
Харківська державна академія культури  
Харківський державний університет харчування та торгівлі  
Харківський національний автомобільно-дорожній університет  
Харківський національний аграрний університет ім. В. В. Докучаєва  
Харківський національний університет внутрішніх справ  
Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна  
Харківський національний університет Повітряних Сил ім. І. Кожедуба  
Хмельницький національний університет  
Черкаський державний бізнес-коледж  
Чернівецький національний університет ім. Ю. Федьковича  
Чернігівський національний технологічний університет  
Henan Institute of Science and Technology, Henan, China

У збірнику тез доповідей висвітлюються результати наукових досліджень з актуальних питань економіки, фінансів, обліку та права.

Тематика конференції охоплює актуальні проблеми: світового господарства і міжнародних економічних відносин; економіки та управління національною економікою; економіки та управління підприємствами; продовольчої безпеки та екологічної політики в сучасному світі; економіки сільського господарства і АПК; екологічної економіки і сталого розвитку; економіки торгівлі та послуг; економіки промисловості; економіки природокористування; розвитку продуктивних сил і регіональної економіки; інновацій та інвестиційної діяльності; демографії, економіки праці, соціальної економіки і політики; туризму та готельно-ресторанної справи; бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту; фінансів, банківської справи, страхування; математичних методів, моделей та інформаційних технологій в економіці; маркетингу; менеджменту; логістики та транспорту; публічного управління та адміністрування; історії та теорії держави та права, філософії права; конституційного права, муніципального права, міжнародного публічного права; цивільного права та процесу, сімейного права, житлового права, міжнародного приватного права; господарського права та процесу; екологічного, земельного та аграрного права; адміністративного права та процесу, фінансового права, інформаційного права; кримінального права, кримінально-виконавчого права, кримінології, кримінального процесу, криміналістики; міжнародного публічного права та міжнародного приватного права.

Видання розраховане на науковців, викладачів, працівників органів державного управління, студентів вищих навчальних закладів, аспірантів, докторантів, працівників державного сектору економіки та суб'єктів підприємницької діяльності.

ЗМІСТ  
CONTENTS

<b>СЕКЦІЯ 12. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ</b> <b>SECTION 12. ACCOUNTING, ANALYSIS, AND AUDIT .....</b>	<b>7</b>
<i>Бойчук А. А., Бойчук В. О.</i> РОЗВИТОК КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИХ РОБІТ .....	7
<i>Борисенко А. В.</i> СОЦІАЛЬНИЙ ОБЛІК В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ .....	8
<i>Витько М. В., Дыдышко Ж. Л.</i> БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО СОЦИАЛЬНОМУ СТРАХОВАНИЮ И ОБЕСПЕЧЕНИЮ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ.....	10
<i>Дыдышко Ж. Л., Павлов Т. А., Лямин Г. М.</i> ВЫЯВЛЕНИЕ ЭЛЕМЕНТОВ АУДИТОРСКОГО РИСКА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ.....	11
<i>Козел Е. С., Дыдышко Ж. Л.</i> СУЩНОСТЬ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В ОРГАНИЗАЦИИ .....	13
<i>Лень В. С., Гливенко В. В.</i> ЩОДО ОЦІНКИ ДОВГОСТРОКОВИХ БОРГОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ НА ДАТУ БАЛАНСУ .....	15
<i>Кушнір І. І.</i> ПІДХОДИ ДО ТРАКТУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ .....	20
<i>Макурін А. А.</i> ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ НА ОСНОВІ ТЕХНОЛОГІЇ БЛОКЧЕЙН.....	22
<i>Мельник О. С.</i> ОБҐРУНТУВАННЯ ВИБОРУ МЕТОДУ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ РИБОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	25
<i>Омелько М. А.</i> ЗНАЧЕННЯ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ, ЇХ ОБЛІК В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ .....	27
<i>Петрова Є. Ю.</i> ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ.....	29

<b><i>Петрова Є. Ю.</i></b> ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ .....	31
<b><i>Попович А. А.</i></b> НОВЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАПАСОВ РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА .....	33
<b><i>Протасов В. В.</i></b> ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ .....	37
<b><i>Пушкарь І. В., Дубина І. Р.</i></b> ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	40
<b><i>Стовнова А. С.</i></b> ЧИ БУДЕ АУДИТ У БЛОКЧЕЙН СВІТІ?.....	41
<b><i>Трало І. М.</i></b> БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ З ВИКОРИСТАННЯМ МЕТОДУ ДИСКОНТУВАННЯ .....	43
<b><i>Токарик А. И., Дыдышко Ж. Л.</i></b> УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ .....	45
<b><i>Царук В. Ю.</i></b> БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ОБ’ЄКТ ДОСЛІДЖЕННЯ ІНСТИТУЦІЙНОЇ ТЕОРІЇ.....	47
<b><i>Цегельник Н. І., Гайдучок Т. С.</i></b> ПОДАТКИ ЯК ІНСТРУМЕНТ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНИХ ПРІОРИТЕТІВ .....	48
<b><i>Ярмолюк О. Ф.</i></b> РОЗВИТОК МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ: ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ.....	50
<b>СЕКЦІЯ 13. МІЖНАРОДНЕ ПУБЛІЧНЕ ПРАВО ТА МІЖНАРОДНЕ ПРИВАТНЕ ПРАВО</b> <b>SECTION 13. PUBLIC INTERNATIONAL LAW AND PRIVATE INTERNATIONAL LAW .....</b>	<b>53</b>
<b><i>Поліванова О. М., Полторацька В. А.</i></b> ПОВІДОМЛЕННЯ ЄВРОПЕЙСЬКОЇ РАДИ ПРО ВИХІД З ЄС ЯК ОBOB’ЯЗКОВА ПЕРЕДУМОВА ВИХОДУ ДЕРЖАВИ З ЄС .....	<b>53</b>

<i>Поліванова О. М., Третякова Д. Д.</i> ПРАВО ДЕРЖАВИ НА ІНДИВІДУАЛЬНУ САМООБОРОНУ У МІЖНАРОДНОМУ ПРАВІ .....	55
<i>Охріменко О. В.</i> ПРАВА ЛГБТ-СПІЛЬНОТИ В КОНТЕКСТІ ЗАХИСТУ ПРАВ І СВОБОД ЛЮДИНИ, ЯК ПРИКЛАД ПРОТИРІЧЧЯ ПРИРОДНОГО І ПОЗИТИВНОГО ПРАВА.....	57
<i>Шибанова М.-Т. Я.</i> ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ДОТРИМАННЯ ПРАВ ЖІНОК В КРАЇНАХ АФРИКИ .....	59
<b>СЕКЦІЯ 14. ЕКОНОМІЧНА ТЕОРІЯ ТА ІСТОРІЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ДУМКИ</b> <b>SECTION 14. ECONOMIC THEORY AND HISTORY OF ECONOMIC THOUGHT .....</b>	<b>62</b>
<i>Віскарєва Е. О.</i> ОЦІНКА ЕКОНОМІЧНОГО СТАНУ УКРАЇНИ НА ОСНОВІ ДИНАМІКИ ВВП.....	62

**Бойчук А. А.**

канд. екон. наук, доц.,  
доцент кафедри підприємництва та спеціальних дисциплін,  
Тернопільський національний економічний університет  
Хмельницький навчально-науковий інститут,

**Бойчук В. О.**

канд. техн. наук, доц.,  
доцент кафедри кібербезпеки та комп'ютерних систем та мереж,  
Хмельницький національний університет

### РОЗВИТОК КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИХ РОБІТ

В сучасних умовах господарювання особливого значення для прийняття ефективних управлінських рішень набуває використання обліково-аналітичної інформації.

Як відомо, обробка великої кількості обліково-аналітичних даних в умовах розвитку бізнесу потребує використання автоматизованих систем.

Організація автоматизації обліку та економічного аналізу не є новим питанням. Велике значення мають дисертаційні роботи, предметом дослідження яких було проблеми теорії та практики організації інформаційного та технічного забезпечення обліку та аналізу. Значний внесок у розвиток теоретичних та практичних аспектів організації автоматизації обліково-аналітичних робіт зробили автори публікацій в наукових фахових виданнях [1, с. 290].

Проте, питання організації автоматизації обліку та аналізу залишаються актуальними, серед яких розробка критеріїв вибору програмного забезпечення обліку підприємства, вибір найбільш ефективного програмного продукту та інші.

До методики ведення бухгалтерського обліку та економічного аналізу за умов автоматизації висуваються такі вимоги як системність, точність, комплексність, оперативність, динамічність та прогресивність.

Рівень автоматизації обробки обліково-аналітичної інформації на підприємстві може бути різним. І, якщо ще донедавна автоматизувались функції лише окремих структурних підрозділів, то тепер основна увага приділяється інтегрованості комп'ютерних систем з метою отримання комплексної інформації керівництвом для прийняття управлінських рішень. Проте, іноді до вищого рівня менеджменту така інформація надходить у вигляді громіздких бухгалтерських зведень та аналітичних таблиць, дані яких неможливо використати ні для управлінського обліку, ні для стратегічного управління.

Тому, розвиток нових технологій потребує гармонізації комп'ютерних технологій і технологій організації бізнесу. Вважаємо, що це завдання можливо виконати через створення корпоративних інформаційних систем та мереж [2, с. 226].

Корпоративні інформаційні системи та мережі дають змогу здійснювати безліч функцій, основні з яких – управління собівартістю продукції, моделювання процесу виробництва, контроль матеріальних та фінансових потоків.

Корпоративні інформаційні системи мінімізують дублюючі функції та забезпечують доступ до необхідної інформації баз даних з будь-якого робочого місця.



Вважаємо, що подальші дослідження вдосконалення комп'ютерних технологій обліково-аналітичних робіт повинні вестись в напрямку створення та використання штучного інтелекту.

Для підвищення ефективності дій по веденню бухгалтерського обліку пропонуємо використати модуль самонавчання, який навчається типовим послідовностям операцій бухгалтерського обліку, що виконуються бухгалтерами-аналітиками на даній ділянці. Кожна операція описується дією з множини можливих дій та набором вхідних параметрів. Після навчання формується послідовність операцій та пропонуються рекомендовані параметри, які бухгалтер-аналітик може змінити при необхідності. Кожна сформована послідовність операцій характеризується на набором ознак, стосовно яких вона має бути активована.

Це дозволить автоматизувати рутинні послідовності дій для того, щоб бухгалтер-аналітик приділяв більшу увагу творчій діяльності.

#### **Список літератури**

1. Бойчук А. А., Бойчук В. О. Організація технічного забезпечення бухгалтерського обліку. *Інноваційна економіка*. 2013. № 4. С. 289 – 291.

2. Бойчук А. А., Бойчук В. О. Організація інформаційного забезпечення обліку. *Актуальні проблеми розвитку суб'єктів господарювання в умовах інформатизації та глобалізації економіки* : матеріали всеукр. наук.-практ. інтернет-конференції (16 – 17 квітня 2013 р., ДВНЗ Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника, м. Івано-Франківськ). Тернопіль, 2013. С. 225 – 226.

**УДК 657.1**

**Борисенко А. В.**

здобувач вищої освіти,

Університет державної фіскальної служби України

**Науковий керівник:**

**Колісник О. П.**

канд. екон. наук, доц.,

Університет державної фіскальної служби України

### **СОЦІАЛЬНИЙ ОБЛІК В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

На початку свого існування, соціальний облік був самостійним та не залежав від звичного для нас обліку, а звітність мала лише описовий характер, його показники наводилися в загальному вигляді. Слід зазначити, що соціальний облік призначений для вирішення питань, що пов'язані з соціальними і екологічними наслідками діяльності суб'єктів господарювання, реалізацією корпоративних програми соціального забезпечення трудового колективу; наданням інформації про виконання соціальних програм; формуванням нефінансової звітності.

Соціальний облік, як окремий вид, є процесом формування та надання внутрішнім та зовнішнім користувачам інформації про економічний, екологічний і соціальний вплив суб'єкта і його діяльності на суспільство, метою якого є формування даних для підготовки не фінансової звітності, що є складовою звітності про сталий розвиток [1, с. 131].

Соціальна звітність згідно з міжнародними стандартами є похідною від фінансової звітності. Звітність у сфері соціального розвитку потенційно здатна доповнити фінансові звіти відомостями, які відбивають перспективи компанії та можуть поліпшити розуміння користувачами таких важливих факторів, як формування людського капіталу, корпоративне управління, управління екологічними ризиками, інноваційний потенціал компанії.

Важливо зазначити, що соціальна звітність є формою документального підтвердження соціальної політики, яка проводиться бізнес-структурами відносно внутрішніх та зовнішніх груп зацікавлених осіб. На відміну від фінансової звітності, звітність соціальна не є обов'язковою, її законодавча база лише формується. При цьому кожна з зацікавлених сторін має свою мотивацію до користування матеріалами соціальної звітності [3, с. 70].

Для більш детального розуміння соціального управління необхідно знати характерні проблеми, пошук і ефективне їх рішення. Поняття проблеми є невід'ємним від поняття суперечності й виступає однією з форм прояву певних суперечностей, однак їх більшість має обмежений, частковий та локальний характер.

Типовими проблемами можуть виступати управління в умовах невизначеності й ризику, психологічного і морально-етичного характеру, які часто і невідворотно виникають в процесі управлінської діяльності. До них можна віднести:

- нестача необхідних ресурсів;
- проблеми з партнерами;
- низька ефективність;
- можливі наслідки;
- морально-етичні наслідки;
- психологічні проблеми;
- непорозуміння з персоналом;
- відсутність критеріїв ефективності;
- вибір засобів управління;
- проблеми пріоритетів [2].

Також, типовою проблемою соціального управління є підготовка важливого управлінського рішення, що має колективний характер, розгляд альтернативних варіантів та наслідків кожного з них. Рішення цих проблем визначило такий ефективний прийом, як делегування повноважень, коли частину своїх функцій і відповідні повноваження керівник передає одному з виконавців на нижчому рівні системи управління. Цей прийом здатний забезпечити бажані результати у випадку, коли разом з отриманими правами виконавець має нести й відповідальність за належне їх використання. Однак у будь-якому разі головна відповідальність все ж залишається за керівником.

Результати наведеного загального аналізу основних проблем управління вимагають їх уточнення та конкретизації з урахуванням сучасних реалій і визначальних тенденцій суспільного розвитку. Швидкість і кардинальний характер змін, характерні для нашого часу, висувають перед управлінням нові проблеми і зумовлюють нові суперечності, вимагають перегляду самої сутності управління, його змісту, цілей і принципів. В постіндустріальному суспільстві фахівці прогнозують істотне скорочення сфери матеріального виробництва. Статистика свідчить, що вже сьогодні в переважній більшості економічно розвинених країн світу дві третини ВВП припадає на сферу послуг [2].

Тому з часом соціальне управління отримуватиме все більше поширення у некомерційному суспільному секторі.

#### **Список літератури**

1. Гондюк І. В., Семенишова Н. В., Соціальний облік та звітність, як інструменти соціальної відповідальності. *Подільський вісник*. 2017. № 26. С. 131.
2. Кремень В. Г. Філософія управління: підруч. для студ. вищ. навч. закл. К.: Знання України, 2007. 360 с.
3. Безверхий К. Соціально-орієнтована звітність підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*, 2015. 70 с.

УДК 657

**Витько М. В.**

студент факультета економіки і права,  
УО “Барановичский государственный университет”,  
**Дыдышко Ж. Л.**  
магистр экон. наук, преподаватель кафедры  
бухгалтерского учета, анализа, аудита и статистики,  
УО “Барановичский государственный университет”

### **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО СОЦИАЛЬНОМУ СТРАХОВАНИЮ И ОБЕСПЕЧЕНИЮ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

Оплата труда – это система отношений, связанных с обеспечением работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.

Социальное страхование обеспечивается отчасти организациями и индивидуальными предпринимателями - работодателями, которые выступают в роли страхователей, уплачивая страховые взносы. Учет расчетов по социальному страхованию – один из наиболее трудоемких и ответственных участков работы бухгалтера. Он по праву занимает одно из центральных мест во всей системе учета на предприятии. Поэтому тема исследования бухгалтерского учета расчетов по социальному страхованию является очень актуальной [2, с. 543].

Актуальность методики проведения аудиторской проверки расчетов с фондом социального страхования и обеспечения заключается в совершенствовании нормативно-правовой базы по аудиторской деятельности, в предоставлении достоверной информации как для внутренних, так и для внешних пользователей.

В соответствии с законодательством наниматели работников и физические лица (индивидуальные предприниматели и творческие работники) обязаны осуществлять обязательные страховые взносы в государственный внебюджетный Фонд социальной защиты населения Республики Беларусь (ФСЗН). Объектом для их начисления являются все виды выплат в денежной и натуральной форме, начисленных работникам, за исключением выплат, на которые взносы не начисляются в соответствии с установленным перечнем.

Обязательные страховые взносы в ФСЗН начисляются нанимателем от начисленной заработной платы по установленной ставке (34 %). Отдельные наниматели (по установленному перечню) начисляют дополнительные взносы на осуществление профессионального пенсионного страхования. Они являются элементом затрат организации на социальные нужды и относятся на те же счета, что и расходы на оплату труда.

Обязательный страховой взнос в ФСЗН удерживается из заработной платы работников по ставке 1%. Работники организации имеют право вносить дополнительные страховые взносы на выплату пенсий. Дополнительные страховые взносы производятся за счет собственных средств работников или за счет средств организации, в которой трудится работник [3, с. 196].

За счет произведенных отчислений на социальное страхование организации начисляют и выплачивают своим работникам и членам их семей социальные пособия: по временной нетрудоспособности работника и по уходу за больным ребенком, ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет; пособия по материнству (по беременности и родам; женщине, ставшей на учет в государственных организациях здравоохранения до 12-недельного срока беременности); семейные пособия (в связи с рождением ребенка; по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет; на детей старше 3 лет из отдельных категорий семей) и другие пособия.

Начисленные страховые взносы за минусом израсходованных сумм при начислении социальных пособий организация перечисляет Фонду социальной защиты населения платежным поручением в срок выплаты заработной платы, установленный коллективным договором, за вторую половину месяца. Коммерческие организации со среднесписочной численностью работников за календарный год до 15 человек включительно вносят платежи в ФСЗН не реже 1 раза в квартал, но не позднее дня выплаты заработной платы за последний месяц отчетного квартала [1, с. 71].

Бухгалтерский учет расчетов с Фондом социальной защиты населения ведут на счете 69 “Расчеты по социальному страхованию и обеспечению”, который предназначен для учета обязательств организации по этим отчислениям. Кредитовое сальдо по данному счету показывает кредиторскую задолженность по начисленным к уплате отчислениям на социальное страхование.

Таким образом, социальное страхование непосредственно связано с системой социальной защиты населения, наличие которой характерно практически для всех стран. Уровень этой системы зависит от экономических условий, культурно-исторических особенностей, политической культуры, состояния общественного движения. В период обострения экономических проблем и социальной напряженности необходимость ее расширения становится наиболее значимой и актуальной.

#### **Список литературы**

1. Аснин Л. М., Кубаева Т. О., Сеферова И. Ф. Бухгалтерский учёт и аудит: учеб. пособие. Ростов н/Д : Феникс, 2007. 555 с.
2. Левкович О. А., Тарасевич И. Н. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. Минск: Амалфея, 2011. 768 с.
3. Ерёмкина А. Р. Основы бухгалтерского учёта: теория, примеры, задачи: пособие. Гродно: ГрГУ, 2011. 339 с.

**УДК 657**

**Дыдышко Ж. Л.**

м. э. н., препод. кафедры бухгалтерского  
учета, анализа, аудита и статистики,

УО “Барановичский государственный университет”,

**Павлов Т. А.**

студент,

УО “Барановичский государственный университет”,

**Лямин Г. М.**

студент,

УО “Барановичский государственный университет”

### **ВЫЯВЛЕНИЕ ЭЛЕМЕНТОВ АУДИТОРСКОГО РИСКА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

В настоящее время среда функционирования коммерческих организаций и инфраструктуры в мировой экономике стремительно меняется, и интенсивность такого изменения будет возрастать в первую очередь благодаря всеобъемлющей информатизации и развитию технологий. Соответственно, трансформируются способы и методы организации и управления деятельностью компаний в соответствии с новыми стандартами. Адаптируясь к новым условиям ведения бизнеса, а также в ответ на новые сложившиеся в ходе многолетней практики профессиональные риски, ведущие мировые саморегулируемые аудиторские организации приняли ряд нововведений в международных стандартах аудита, одним из которых является использование риск-ориентированного подхода в ходе аудиторской проверки [2, с. 7].

Неотъемлемой процедурой в проведении аудиторских проверок является тестирование выбранных сальдо и оборотов. В таких случаях исходным показателем является та или иная строка бухгалтерской (финансовой) отчетности. В то же время такой показатель может быть сформирован из совокупности бизнес-операций, каждая из которых может нести в себе риск, а может и не нести. Во втором случае время, потраченное на тестирование данной бизнес-операции, будет использовано неэффективно, что может негативно сказаться на общем результате аудиторской проверки. Риск бизнес-операции необходимо рассматривать дискретно, что позволит сконцентрировать свое внимание на самом процессе.

На бизнес-операции может оказывать влияние:

– автоматизация процессов: в настоящее время все больше коммерческих организаций в своей операционной деятельности используют комплексные информационные системы (SAP, Oracle), внедрение и настройка которых требует нескольких лет, тем самым увеличивая риски сбоев в период внедрения;

– непрерывное совершенствование существующих и внедрение новых процедур на уровне бизнес-операций: часто ответственный персонал просто не успевает освоить новые механизмы работы. Условия ведения предпринимательской деятельности диктуют необходимость стремительной адаптации к окружающим условиям, тем самым стимулируя все вспомогательные и обслуживающие системы к аналогичным изменениям;

– доступ к базам данных по компаниям, возможность анализа истории развития и репутации деловых партнеров. В последнее время понятия “добросовестность” и “должная осмотрительность” все чаще упоминаются в деловом обороте. В попытке уменьшения объемов финансовых махинаций государство все сильнее принуждает налогоплательщика проверять своих контрагентов, а в случае отсутствия такой проверки – даже отвечать по их обязательствам.

Наличие специфичных рисков, присущих уровню бизнес-операций, вносит новые определения и инструменты в методологию аудита, что должно найти свое отражение в понятийном аппарате. В отношении информационных технологий аудитор должен оценить необходимость применения специальных знаний об информационных системах для проведения аудита [3, с. 60].

Следующий уровень в иерархии аудиторских рисков – уровень объекта учета, который представляет собой отдельно взятые имущество, обязательства или хозяйственные операции коммерческой организации. Объект учета является наименьшей единицей в системе бухгалтерского учета, характеристики которого непосредственно задействованы в процессе формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности. Тем самым объект учета становится основным уровнем концентрации рисков, связанных с искажениями в количественных величинах оценки.

На уровне разделов учета наиболее актуальной с точки зрения выявления рисков становится методология учета, и, соответственно, искажения будут касаться концептуальных упущений в системе бухгалтерского учета, которые приводят к ошибкам в отражении хозяйственной деятельности коммерческой организации. Раздел учета является промежуточным звеном между объектом учета и уровнем бухгалтерской (финансовой) отчетности, который позволяет рассматривать объекты учета во взаимосвязи, что, с одной стороны, помогает выявить связанные между собой риски, а с другой стороны, позволяет оптимизировать аудиторские процедуры по выявлению и тестированию рисков областей. На уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности возникают новые качественные риски, связанные с раскрытием информации в комментариях к отчетности и непосредственно в самих формах отчетности.

На сегодняшний день отчетливо наметилась тенденция реформирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, в соответствии с нормами, применимыми к

отчетности, подготовленной по международным стандартам. Это касается формы предоставления различного рода раскрытий и пояснений к основным формам отчетности (бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении капитала и отчета о движении денежных средств) в приложениях к бухгалтерскому балансу и пояснительной записке.

Следовательно, в бухгалтерской (финансовой) отчетности будет присутствовать обширная пояснительная часть, в которую будут включены как описательные, так и количественные раскрытия статей из первых четырех форм отчетности. Эти изменения потребуют от аудитора отдельной работы с пояснительной частью отчетности, которая существенно увеличит затраты времени, отведенного на аудит, а также потребуют разработки новых процедур для методик проверки этой части отчетности.

Необходимо отметить, что даже в случае, когда разработанные и проведенные в полном объеме аудиторские процедуры в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности не выявляют существенных искажений, она все еще не может считаться достоверной, так как необходимо оценить риски, связанные с допущением о непрерывности деятельности коммерческой организации, а также оценить события, произошедшие за период после отчетной даты и до выдачи аудиторского заключения [1, с. 95].

Итак, в отечественной практике осуществления аудита, следует уделять большее внимание вопросам оценки аудиторского риска, учитывая особенности национального законодательства, экономической деятельности правительства, министерств и ведомств, налоговых органов и т. д. Результаты данного исследования показывают, что в современных условиях хозяйствования любая деятельность сопровождается определенными рисками. Не является исключением и аудиторская деятельность, в процессе планирования проведения проверки должна обеспечить своевременную идентификацию возможных рисков, осуществить их оценку и принять определенные меры по минимизации их влияния.

#### **Список литературы**

1. Бухгалтерский учет и аудит: конспект лекций для студентов специальности 1 – 27 01 01 – 01 “Экономика и организация производства (машиностроение)”: Н. В. Комина. Минск. БНТУ, 2015. 124 с.
2. Гринченко В. А. Исследование аудиторских рисков и современных методик их оценки. *Электронный журнал: учет и статистика*. 2016. № 2 (3). С. 5 – 13.
3. Масленникова Е. В. Анализ российского опыта реформирования контрольно-надзорной деятельности (часть 2). *Вестник Российского университета дружбы народов. Серия: Государственное и муниципальное управление*. 2017. № 18 (6). С. 55 – 63.

**УДК 657**

**Козел Е. С.**

студент факультета экономики и права,  
УО “Барановичский государственный университет”,

**Дыдышко Ж. Л.**

магистр экон. наук, преподаватель кафедры  
бухгалтерского учёта, анализа, аудита и статистики,  
УО “Барановичский государственный университет”

### **СУЩНОСТЬ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В ОРГАНИЗАЦИИ**

В настоящее время ни одна организация, независимо от ведомственной принадлежности и форм собственности, не может функционировать без ведения бухгалтерского учета, поскольку только данные бухгалтерского учета обеспечивают

полную информацию об имущественном и финансовом состоянии организации. Синтетическая и аналитическая информация о состоянии материальных, трудовых и денежных ресурсов, о результативности инвестиционной и кредитной политики, о затратах и эффективности производства позволяет управлять хозяйственной деятельностью и контролировать выполнение планов прибыли, разрабатывать перспективные планы развития производства.

Ведение бухгалтерского учёта в организации осуществляется организацией, возглавляемой главным бухгалтером. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и предоставлению в бухгалтерию документов и сведений обязательны для всех работников организации [1, с. 281].

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется автоматизированным способом с использованием персональных компьютеров, по журнально-ордерной форме, путем двойной записи на взаимозавязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Все хозяйственные операции оформляются оправдательными документами в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после ее окончания.

Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

В условиях рыночной экономики риск неоплаты или несвоевременной оплаты счетов увеличивается, это приводит к появлению дебиторской и кредиторской задолженности. Часть этой задолженности в процессе финансово – хозяйственной деятельности неизбежна и должна находиться и контролироваться в рамках допустимых значений.

Сомнительная дебиторская задолженность и просроченная кредиторская задолженность свидетельствуют о нарушениях покупателями, заказчиками, поставщиками и клиентами финансовой и платежной дисциплины, что требует незамедлительного принятия соответствующих мер для устранения негативных последствий. Своевременное принятие этих мер, возможно, только при осуществлении со стороны предприятия систематического контроля.

Развитие рыночных отношений повышает ответственность и самостоятельность предприятий в выработке и принятии управленческих решений по обеспечении эффективности расчетов с дебиторами и кредиторами. Увеличение или снижение дебиторской и кредиторской задолженности приводят к изменению финансового положения предприятия. Так, например, значительное превышение дебиторской задолженности над кредиторской может привести к так называемому техническому банкротству. Это связано со значительным отвлечением средств предприятия из оборота и невозможностью гасить вовремя задолженность перед кредиторами. На основании этого необходимо проводить мониторинг и анализ состояния расчетов. Для проведения анализа используются данные бухгалтерского учета и отчетности, поэтому немаловажную роль играет правильная организация на предприятии бухгалтерского учета расчетных операций, которая требует своевременного и полного отражения хозяйственных операций по расчетам в первичных документах и учетных регистрах.

Немаловажным звеном бухгалтерского учета является учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.

В процессе хозяйственной деятельности организации постоянно ведут расчеты с поставщиками за приобретенные у них основные средства, сырье, материалы и другие товарно-материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги [2, с. 115].

В настоящее время все большую значимость приобретает поиск путей и способов совершенствования расчетов с поставщиками и подрядчиками, так как оборот хозяйственных средств является неотъемлемым составляющим деятельности предприятия и именно от качества осуществления расчетов с поставщиками и подрядчиками зависит эффективность организации, а также его финансовое состояние в целом. Поставщики и подрядчики – это организации, поставляющие различные товарно-материальные ценности (готовую продукцию, товары, сырье), оказывающие услуги (посреднические, арендные, коммунальные) и выполняющие разные работы (строительные, ремонтные, модернизирующие и др.) [3, с. 412].

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками предназначен для учета расчетов за:

- 1) товарно-материальные ценности, включая электроэнергию, газ, воду, пар и т. д. – независимо от времени оплаты за них;
- 2) принятые работы и потребленные услуги – независимо от принятого порядка оплаты за них.

Порядок расчетов с поставщиками и подрядчиками выбирается организациями самостоятельно и регулируется договорами на поставку ценностей, выполнение работ или оказание услуг. Расчеты могут осуществляться в форме дебетовых или кредитовых переводов.

Таким образом, учет расчетов с поставщиками и подрядчиками является важным звеном бухгалтерского учета, т.к. организации постоянно ведут расчеты с поставщиками за приобретенные у них товарно-материальные ценности или выполненные работы. Поставщиками и подрядчиками организации являются организации и предприятия, поставляющие товарно-материальные запасы (промышленные, сельскохозяйственные и другие предприятия) или оказывающие различные услуги (транспортные, коммунальные услуги, услуги связи и др.). Для бесперебойного удовлетворения потребностей покупателей организации заключают договоры с поставщиками и подрядчиками на поставку товарно-материальных запасов и оказание услуг, в которых предусматривается порядок расчетов между ними. Расчеты между торговыми организациями и поставщиками осуществляются, в основном, безналичным путем через учреждения банка в виде перечисления денежных средств со счета плательщика на счет получателя.

#### **Список литературы**

1. Дмитриева И. М. Бухгалтерский учет: Учебник и практикум для СПО. Люберцы: Юрайт, 2016. 323 с.
2. Снитко М. А. Теория бухгалтерского учета: учебник. Минск: “Современная школа”, 2006. 312 с.
3. Чечеткин А. С., Чечеткин С. А. Бухгалтерский учет и аудит: учеб. пособие. Минск: ИВЦ Минфина, 2017. 552 с.

**УДК 657.4**

**Лень В. С.**

канд. екон. наук, проф.,

Чернігівський національний технологічний університет,

**Гливенко В. В.**

канд. екон. наук, доц.,

Чернігівський національний технологічний університет

### **ЩОДО ОЦІНКИ ДОВГОСТРОКОВИХ БОРГОВИХ ЗОБОВ’ЯЗАНЬ НА ДАТУ БАЛАНСУ**

Положення (стандарты) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість” [1] та 11 “Зобов’язання” [2] вимагають, починаючи з річної звітності за 2019 рік,



відобразити на дату балансу довгострокові дебіторську заборгованість та довгострокові зобов'язання за теперішньою вартістю (дисконтованою сумою майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде потрібна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства). Проте прикладів таких розрахунків у стандартах чи інших нормативних документах з бухгалтерського обліку не наведено.

У загальному випадку при визначенні теперішньої вартості використовують загально визнану формулу 1.

$$PV = FV : (1 + r)^N, \quad (1)$$

де  $PV$  – теперішня (дисконтована) вартість грошей (дисконтована сума майбутніх платежів);

$FV$  – сума яка буде повернута через деякий період (початкова сума плюс плата за користування нею);

$r$  – ставка на капітал, коефіцієнт;

$N$  – кількість періодів дисконтування.

Вказану формулу вимагає застосовувати також Державна фіскальна служба України [3].

Важливим моментом розрахунків є визначення ставки на капітал, можливі методи визначення якої нами вже наводились раніше [4]. Після визначення ставки на капітал можна приступати до розрахунків теперішньої вартості довгострокових боргових зобов'язань, які підлягають дисконтуванню.

**Приклад 1.** Підприємство 30.09.2019 р. отримало на 2 роки поворотну фінансову допомогу 100 тис. грн. Прийнята підприємством обґрунтована ставка дисконтування для такого виду зобов'язань 12 % річних.

Для розрахунку квартальної або денної ставки дисконтування на основі річної застосовують формулу 2.

$$r_d = \sqrt[n]{(1 + r)} - 1, \quad (2)$$

де  $r$  – річна ставка на капітал у відсотках, поділена на 100.

Денна ставка на капітал становитиме

$$r_d = \sqrt[365]{(1 + 0,12)} - 1 = 0,00031053776,$$

$$\text{а квартальна} - r_{kv} = \sqrt[4]{(1 + 0,12)} - 1 = 0,028737345.$$

Якщо після дати балансу залишається не повна кількість кварталів, то  $n$  може бути не цілим числом.

Побудуємо таблицю розрахунку теперішньої вартості довгострокової фінансової допомоги та доходів і витрат за звітними періодами (табл. 1).

*Таблиця 1*

**Розрахунок теперішньої вартості довгострокової фінансової допомоги та доходів і витрат за звітними періодами до прикладу 1**

Дата балансу	Сума допомоги	Коеф. дисконтування	Теперішня вартість на дату чергової дати балансу	Визнання доходів/витрат			Періодів використання
				Різниця	Дохід (витрати)	Витрати (дохід)	
1	2	3	4	5	6	7	8
30.10.2019	100000						
30.10.2019	100000	1,2544	79719,39	20280,61	20280,61		8
31.12.2019	100000	1,21936	82010,23	17989,76		2290,85*	7
31.03.2020	100000	1,18530	84366,83	15633,17		2356,59	6
30.06.2020	100000	1,15219	86791,24	13208,76		2424,41	5
30.09.2020	100000	1,12	89285,71	10714,29		2494,47	4
31.12.2021	100000	1,08871	91851,82	8148,18		2566,11	3

*Продовж. табл. 1*

1	2	3	4	5	6	7	8
31.03.2021	100000	1,0583	94491,17	5508,84		2639,34	2
30.06.2021	100000	1,02873735	97206,54	2793,46		2715,38	1
30.09.2021	100000					2793,46	
Усього				x	20280,61	20280,61	

\*20280,61-17989,76=2290,85

За даними таблиці 1 на дату балансу 31.12.2019 р. слід відобразити теперішню вартість допомоги у сумі 82010,23 грн та дисконтний дохід у сумі 17989,76 грн (20280,61 - 2290,65). На дату 31.03.2020 р. теперішня вартість допомоги складатиме 84366,83 грн, а дисконтні витрати – 2356,59 грн і т.д.

Аналіз таблиці 1 свідчить, що з наведеного розрахунку до звітності попадають лише теперішня вартість боргового зобов'язання та доходи чи витрати на дату балансу. Отже, дисконтувати боргові зобов'язання, та відображати дисконтні доходи та витрати з дати їх отримання до першої дати балансу недоцільно.

**Приклад 2.** Підприємство 01.10.2019 р. отримало на 2 роки поворотну фінансову допомогу в сумі 100 тис. грн. на умовах повернення в кожен останню дату кварталу 12500 грн. Прийнята підприємством ставка дисконтування – 12 % річних.

Квартальна ставка капітал становитиме

$$r_{kv} = \sqrt[4]{(1 + 0,12)} - 1 = 0,028737345.$$

Особливістю розрахунку теперішньої вартості у цьому випадку (табл. 2) є те, що необхідно врахувати змінність сум допомоги протягом строку користування нею. Якщо погашати допомогу рівномірно щокварталу, то з 1 жовтня по 31 грудня користувались сумою у 100 тис. грн, з 1 січня по 31 березня – 87,5 тис. грн. З цієї суми користувались 12,5 тис. грн 7 кварталних періодів, 12,5 тис. грн. – 6 кварталних періодів, 12,5 тис. грн. – 5 кварталних періодів і т.д. Для розрахунку теперішньої вартості грошових потоків із змінними сумами та ставкою дисконтування застосовується формула 3.

$$PV_i = \sum FV_i : (1 + r_i)^{N_i}, \quad (3)$$

де  $PV_i$  – теперішня (дисконтована) вартість грошей у  $i$  періоді;

$FV_i$  – сума, якою користуються  $i$  періодів;

$r_i$  – прийнята ставка на капітал у  $i$  періоді;

$N_i$  – кількість періодів дисконтування  $i$ -ї суми.

Для прикладу 2 на дату балансу 31.12.2020 р. теперішня вартість допомоги складе  $12500/1,21936 + 12500/1,18530 + 12500/1,15219 + 12500/1,12 + 12500/1,08871 + 12500/1,0583 + 12500/1,02873735 = 78250,44$  грн, а на 31.03.2020 р. –  $12500/1,21936 + 12500/1,18530 + 12500/1,15219 + 12500/1,12 + 12500/1,08871 + 12500/1,0583 = 66099,63$  грн і т. д.

*Таблиця 2*

**Розрахунок теперішньої вартості та доходів і витрат  
за зобов'язанням до прикладу 2**

Дата балансу	Сума допомоги на дату балансу	Коеф. дисконтування	Теперішня вартість на дату балансу	Визнання доходів/витрат			Періодів використання
				Різниця між номінальною та теперішньою вартістю	Дохід (витрати)	Витрати (дохід)	
1	2	3	4	5	6	7	8
01.10.2019	100000		$PV_i = \sum FV_i : (1 + r_i)^{N_i}$	кол. 2– кол. 4			
31.12.2019	87500	1,21936	78250,44	9249,56	9249,56		7
31.03.2020	75000	1,1853	66099,63	8900,37		349,18	6

**Збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції  
“Економіка, фінанси, облік та право: аналіз тенденцій та перспектив розвитку”**

*Продовж. табл. 2*

1	2	3	4	5	6	7	8
30.06.2020	62500	1,15219	54288,23	8211,77		688,60	5
30.09.2020	50000	1,12	42806,75	7193,25		1018,52	4
31.12.2021	37500	1,08871	31646,04	5853,96		1339,29	3
31.03.2021	25000	1,0583	20797,13	4202,87		1651,09	2
30.06.2021	12500	1,02874	10251,28	2248,72		1954,15	1
30.09.2021						2248,72	
Усього				x		9249,56	9249,56

Слід зазначити, що у дебітора та кредитора відповідне довгострокове боргове зобов'язання може мати різну теперішню вартість. Наприклад, якщо дебітор і кредитор за позиками застосовують ринкову ставку на капітал, то у кредитора може бути застосована ставка на банківські вкладення, а у дебітора на банківські позики, яка більша за ставку на депозити.

У більшості випадків за процентними позиками теперішня та номінальна вартість співпадають. Проте, якщо фактична ставка процента за позикою відрізняється від прийнятої підприємством обґрунтованої ставки дисконтування за такими запозиченнями, визначити теперішню вартість необхідно (приклад 3).

**Приклад 3.** Підприємство 01.10.2019 р. отримало на пільгових умовах кредит банку в сумі 1,0 млн. грн під 20 % річних на 2 роки. Обґрунтована ринкова ставка за аналогічними кредитами 24 % річних. Погашається кредит рівномірно у кінці кожного кварталу по 125,0 тис. грн. Відсотки сплачуються у кінці кожного кварталу.

Складаємо розрахунок теперішньої вартості кредиту (табл. 3).

*Таблиця 3*

**Розрахунок теперішньої вартості кредиту до прикладу 4**

Дата балансу	Залишок кредиту на дату балансу	Проценти (гр. 2 · 0,05)	Повернення кредиту	Сума погашення (гр. 3 + гр.4)	Коефіцієнт дисконтування за ринковою ставкою	Дисконтована сума грошового потоку
1	2	3	4	5	6	7
01.10.2019	1000000					
31.12.2019	875000	43750	125000	168750	1,06	159198,11
31.03.2020	750000	37500	125000	162500	1,1025	147392,29
30.06.2020	625000	31250	125000	156250	1,191016	131190,51
30.09.2020	500000	25000	125000	150000	1,262477	118814,05
31.12.2021	375000	18750	125000	143750	1,338226	107418,36
31.03.2021	250000	12500	125000	137500	1,418519	96932,074
30.06.2021	125000	6250	125000	131250	1,50363	87288,746
30.09.2021	0					
Разом	X	175 000	875 000	1 050 000	x	848 234,15

Теперішня вартість кредиту за таблицею 3 склала 848234 грн, яку й треба відобразити у балансі станом на 31.12.2019 р., а також відобразити дохід у сумі 1000000 – 848234 = 151766 грн.

Для розподілу доходів та витрат за звітними періодами використовуємо метод ефективної ставки відсотка, який пропонується застосовувати Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 37 “Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи” [5]. Розрахунок річної ефективної ставки відсотка проведемо за формулою 4 [6].

$$\sum_{i=0}^n \frac{\Gamma_{Pi}}{(1+i_{ef})^{t_i}} = 0. \quad (4)$$

Для розрахунку використаємо функцію ВСД (IRR) Microsoft Office Excel та отримуємо  $I_{ef}$ . (коэф.) = 0,094931917.

Ефективну ставку відсотка ( $E_{ce}$ ) можна також розрахувати за формулою 5, яку використано в додатку 1 до П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції” [7].

$$E_{ce} = \frac{(H_e \cdot \Phi_c) + (H_e - C_n) / T}{(C_n + H_e) / 2}, \quad (5)$$

У формулі для нашого розрахунку вирази матимуть таке значення:

$E_{ce}$  – ефективна ставка відсотка;

$H_e$  – сума отриманого кредиту, що підлягає погашенню;

$C_n$  – теперішня вартість отриманого кредиту;

$\Phi_c$  – банківська ставка за кредит (коэф.);

$H_e \cdot \Phi_c$  – номінальна сума відсотків до сплати;

$(H_e - C_n)$  – дисконт, якщо  $H_e > C_n$ ; премія, якщо  $H_e < C_n$ ;

$T$  – строк від дати отримання кредиту до дати погашення (кількість виплат).

Проте формулу 5 у випадку змінних потоків грошових коштів застосувати складно. Крім того, враховуючи наявність відповідної функції в Microsoft Office Excel, формула 4 більш точна та легка для застосування.

Далі складемо таблицю визначення амортизованої собівартості кредиту та розподілу витрат на кожну дату балансу (табл. 4).

*Таблиця 4*

**Розрахунок амортизованої собівартості та розподіл витрат між звітними періодами до прикладу 4**

Обліковий період	Амортизована собівартість	Визнання витрат			Повернення кредиту
		Усього $c = b \cdot I_{ef}$	Нараховані проценти	Амортизація дисконту $e = c - d$	
А	В	С	Д	Е	Ф
01.10.2019	848234				
31.12.2019	848234	80524,48	50000	30524,48	125000
31.03.2020	753758,48*	71555,74	43750	27805,74	125000
30.06.2020	656564,22	62328,90	37500	24828,90	125000
30.09.2020	556393,12	52819,47	31250	21569,47	125000
31.12.2021	452962,58	43000,61	25000	18000,61	125000
31.03.2021	345963,19	32842,95	18750	14092,95	125000
30.06.2021	235056,14	22314,33	12500	9814,33	125000
30.09.2021	119870,47	11379,52	6250	5129,53	125000
Усього		376766	225000	151766	1000000

\*753758,48 = 848234 + 30524,48 – 125000.

На дату балансу відображаємо теперішню вартість, з наступної дати балансу починаємо амортизувати дисконтну різницю.

Якщо на чергову дату балансу довгострокові боргові зобов'язання переходять у поточні, то, на нашу думку, необхідно списати залишкову суму дисконту та відобразити номінальну вартість боргового зобов'язання. Це обґрунтовується п. 7 П(С)БО 10, у якому вказано, що “поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю”, а п. 11 П(С)БО 11 визначено, що “поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення”.

В результаті проведеного дослідження можна зробити наступні висновки та пропозиції: 1. теперішню вартість боргових зобов'язань, які підлягають дисконтуванню, підприємствам доцільно відображати на першу звітну дату після їх виникнення; 2. при виникненні довгострокового відсоткового боргового зобов'язання за прийнятою на підприємстві ставкою дисконтування, теперішня та номінальна вартість боргового зобов'язання співпадають; 3. при виникненні безвідсоткового довгострокового боргового зобов'язання його теперішню вартість та розподіл дисконтних різниць може бути здійснено за алгоритмами, наведеними в таблицях 1 та 2; 4. використання формули визначення ефективної ставки відсотка, наведеної в Методичних рекомендаціях щодо розрахунку ефективної ставки відсотка за фінансовими інструментами в банках України, більш прийнятне, ніж наведено в додатку 1 до П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”; 5. на державному рівні пропонується розробити та затвердити Методичні рекомендації щодо визначення теперішньої вартості боргових зобов'язань, які підлягають дисконтуванню, та розподілу дисконтних різниць між звітними періодами.

#### **Список літератури**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість” / База даних “Законодавство України”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 “Зобов'язання” / База даних “Законодавство України”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
3. Державна фіскальна служба України. Лист від 18.06.2018 № 18311/7/99-99-14-03-03-17 “Про перевірки окремих питань обліку дебіторської та кредиторської заборгованості”. / База даних “Законодавство України”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1831872-18>.
4. Лень В. С. Про ставки дисконтування (відсотка) за довгостроковими борговими зобов'язаннями / В. С. Лень, В. В. Гливенко // Теорія і практика розвитку наукових знань: матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції м. Київ, 19-20 лютого 2020 року. – Київ : МЦНІД, 2020. – с. 13-15. URL: <http://ekona.org.ua/repository/view/507>.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 “Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи” / База даних “Законодавство України”. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_051](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051).
6. Методичні рекомендації щодо розрахунку ефективної ставки відсотка за фінансовими інструментами в банках України, схвалені Постановою Правління Національного банку України від 01.06.2011 № 171. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0171500-11#n11>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 “Фінансові інвестиції”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91 / База даних “Законодавство України”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>.

## **УДК 657.1**

**Кушнір І. І.**

здобувач вищої освіти,

Національний університет “Львівська політехніка”

### **ПІДХОДИ ДО ТРАКТУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ**

Трактування поняття облікової політики в Законі “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” є стислим, проте це не означає, що облікова політика не займає вагомого місця в системі управління підприємством. Облікова політика є основою фінансового іміджу, так як саме в ній формують базові “принципи, методи і процедури”.

Найбільш повно визначення облікової політики наведено у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів, де вказано, що у розпорядчому документі про облікову політику наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких

нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш, ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами[1, с.19].

У Міжнародних стандартах фінансової звітності № 1; 8 облікова політика – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів. У зв'язку з цим, облікова політика є індивідуальною, вона дозволяє максимально ефективно використовувати виробничий та фінансовий потенціал, здійснюючи маневрування засобами й враховуючи зміни ринкової кон'юнктури відповідно до стратегії і тактики конкретного підприємства.

У вітчизняній фаховій літературі можна виокремити два підходи до визначення облікової політики.

Перший підхід практично дублює законодавче визначення облікової політики і трактує її як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємствами для складання та подання фінансової звітності.

Другий – визначає облікову політику в широкому розумінні як управління обліком та у вузькому як сукупність способів ведення обліку (вибір конкретних методик ведення обліку).

Зауважимо, що вітчизняний підхід до трактування облікової політики дещо відрізняється від прийнятого в міжнародній практиці. Так, згідно з МСФЗ 1 “Подання фінансових звітів” певні принципи, основи, домовленості, правила та практика визначаються як облікова політика, яка має бути розкрита у примітках до фінансової звітності. На перший погляд основний акцент такого трактування полягає у прив'язці облікової політики до фінансової звітності [2].

Аналогічна вимога є й у вітчизняному законодавстві. Проте у виняткових випадках, коли керівництво доходить висновку, що відповідність вимогам стандартів може вводити в оману користувачів фінансової звітності таким чином, що це суперечитиме меті підготовки фінансової звітності, МСФЗ 1, на відміну від вітчизняного законодавства, дає змогу підприємству відхилитися від вимог стандартів. У таких випадках підставою для визначення облікових методів та процедур повинно бути професійне судження. Підприємства зобов'язані розкривати причини і природу відхилень від стандартів. Отже, облікова політика включає як вибір альтернатив серед рекомендованих МСФЗ, так і методику, що базується на професійних судженнях [3, с. 24 – 34].

Вимоги вітчизняного законодавства є обов'язковими і не передбачають будь-яких відхилень. Вони визначають облікову політику виключно як елемент фінансової звітності. Це не можна вважати недоліком чинного законодавства, адже Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та П(С)БО стосуються насамперед фінансового обліку [5, с. 293 – 294].

Тому під час формування всієї системи обліку не слід обмежуватися визначенням, наданим у нормативних документах. Більш правомірним, на наш погляд, є другий підхід до трактування облікової політики, який визначає облікову політику як інструмент управління системою бухгалтерського обліку. Поняття “політика” у загальному розумінні означає лінію поведінки, діяльність певного суб'єкта (держави, групи людей) стосовно певного об'єкта задля реалізації намічених цілей. Тобто для формування певної політики (фінансової, інвестиційної, амортизаційної, облікової) необхідно дати відповідь на три запитання.

1. Хто здійснює діяльність? (суб'єкт).
2. Що є об'єктом впливу? (предмет або об'єкт).
3. Як досягти наміченої мети? (методика).

Під поняттям “управління системою бухгалтерського обліку” слід розуміти цілеспрямований вплив на систему збирання, накопичення, узагальнення, оброблення інформації з метою реалізації цілей цієї системи.

Найбільш поширеною є думка авторів, які визначають облікову політику як методичне забезпечення ведення оперативного та бухгалтерського (зведеного) обліку для цілей управлінського (облікове забезпечення процесу прийняття управлінських рішень на різних рівнях) та податкового (оптимізація оподаткування на підприємстві) планування й фінансового обліку. Так, зокрема, вважають Т. В. Барановська, П. С. Безруких, М. Т. Білуха, Г. П. Журавель, В. Б. Клевець, М. В. Кужельний, Г. І. Кузьменко, В. Г. Лінник, Л. Г. Ловінська, О. М. Лудченко, М. О. Рудоловська, І. В. Сидоренко, І. Б. Стефанюк, П. Я. Хомин, В. Г. Швець й К. Щиборщ. На нашу думку, така пропозиція є досить доречною, оскільки буде залежати від вибору сукупності методів для оцінки об’єктів бухгалтерського обліку, що використовуватиме підприємство у своїй господарській діяльності. Наступна група науковців трактує облікову політику як документ, в якому повинні враховуватися вимоги державного регулювання, методологічні засади, можливості підсилення функцій бухгалтерського обліку та позиції суб’єктів підприємницької діяльності щодо їх реалізації. Такої думки дотримуються Г. Г. Кірейцев та М. С. Пушкар. На нашу думку, такий підхід є доречним з точки зору документального підтвердження. Таким чином, вважаємо, що під обліковою політикою слід розуміти сукупність методичних способів і прийомів, які використовуються в господарській діяльності підприємства з метою досягнення запланованих фінансових результатів підприємства [4, с. 381].

Отже, можна зробити висновок, що трактування поняття “облікова політика” у вітчизняній літературі передбачає, що підприємство до початку звітної періоду вибирає в межах, встановлених стандартами або іншими нормативними документами, певні методи, методики, способи оцінки, форми організації обліку, які використовуються ним для ведення поточного обліку і складання фінансової звітності. Це забезпечує однозначність тлумачення показників фінансової звітності та створює умови для здійснення фінансового менеджменту.

#### **Список літератури**

1. Барановська Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит”. Київ: НАУ, 2005. 21 с.
2. Дерев’яно С. І. Облікова політика підприємства: суть та значення. *Економічні науки*. URL: [http://www.rusnauka.com/14\\_NTP\\_2007/Economics/21477.doc.htm](http://www.rusnauka.com/14_NTP_2007/Economics/21477.doc.htm).
3. Кучеренко Т. Регламентування облікової політики фінансової звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 5. С. 24 – 34.
4. Облікова політика: [навчальний посібник] / за ред. Г. М. Давидова. К.: Знання, 2010. 479 с.
5. Організація бухгалтерського обліку / за ред. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ПП “Рута”, 2002. 592 с.

**УДК 657.2**

**Макурін А. А.**

канд. екон. наук, асистент кафедри обліку і аудиту,  
Національний технічний університет “Дніпровська політехніка”,  
докторант кафедри фінансів, аналізу та страхування,  
Харківський державний університет харчування та торгівлі

### **ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ НА ОСНОВІ ТЕХНОЛОГІЇ БЛОКЧЕЙН**

Сучасні підприємства витрачають значні кошти на забезпечення інформаційної безпеки та шукають нові принципи ефективного використання надійних технологій. У зв’язку з цим необхідно покладатися на технології, що мінімізують ризики або

унеможливлують їх відносно об'єкта співпраці. Будь який власник підприємства зацікавлений в тому, щоб суми, які були нараховані від покупців за товари, роботи, послуги, продані в кредит були повернуті вчасно. Оскільки по виникненню поточної дебіторської заборгованості протягом 12 місяців з дати балансу, яка потім перейде до довгострокової яка повинна бути погашена після 12 місяців не перейде до безнадійної дебіторської заборгованості з якої мине строк позивної давності чи буде існувати впевненість про її неповернення.

Оцінити ефективність роботи того чи іншого підприємства можна завдяки певних умов, які пов'язані з колективною відповідальністю. Наприклад, сучасна служба з індивідуальних перевезень покладається на колективну відповідальність та суспільну оцінку й довіру. Певну інспекцію умовно на державному рівні аналізує роботу за певним переліком об'єктивних показників: надійність механізмів транспортного засобу, наявність у водія посвідчення певної категорії, наявності аптечки та вогнегасника, медичний стан водія. Успіх Uber полягає в тому, що водії рейтинуються та мають власний рівень репутації, який складається з відгуків кожного клієнту хто скористався послугами з перевезення саме у цього водія.

Тому цілком ймовірно, що підприємства які вирішили використовувати крипто активи (криптовалюту) для розрахунку між собою необхідно рейтингувати. За для визначення надійності та впевненості, що дебіторська заборгованість буде закрыта у встановлені строки. Таким чином, розподілений реєстр даних дозволяє впевнити кожного користувача в тому, що отримані дані – достовірні. Такий реєстр зберігається одночасно у всіх учасників системи й автоматично оновлюється до останньої версії при кожному внесенні змін до нього і кожен є гарантом достовірності інформації в ньому. Такий реєстр є фактично обліковою книгою записів про події в цифровому середовищі. Одного разу записана інформація не може бути змінена або знищена.

Україні слід вивчати досвід тих країн які вже активно використовують технологію блокчейн. Наприклад у Грузії таку технологію використовують у Національному агентстві публічного реєстру [1]. Завдяки цьому з публічного реєстру є можливість отримати офіційну виписку по зацікавленому об'єкту нерухомості. Blockchain значно допомагає з проведенням податкового контролю. Наприклад у КНР основною проблемою є оптимізація податкового законодавства та ухилення від сплати податків. Тому адміністрація країни видала доручення провайдеру інтернету послуг “Tencent” [2] зробити “розумний податок” на основі технології блокчейн для виявлення ухилень від податків. Завдяки цьому, мережа цифрової оплати рахунків фактур, накладних та податкових накладних повністю стала прозорою. Це дозволило усунути “ненадійні” рахунки.

Кожна транзакція яка відбувається між підприємствами формується у один блок даних, який шифрується та має зашифровану копію блока даних з попереднього. Після цього блоки формують собою ланцюг дій який об'єднано за допомогою криптографічних підписів. Інформація в блоках має часові мітки здійснених транзакцій, розподілені та захищені від підробки. Насамперед це дозволяє отримати певний рівень захисту даних та проведеної операції оскільки не існує можливості непомітно змінити дані в одно із блоків, адже система постійно здійснює перевірку даних та слідує за їх актуальністю. Відповідно до цього, Blockchain автоматично виступає в ролі бухгалтера. Оскільки в режимі реального часу відстежує фінансові операції, не допускає помилок або навмисних маніпуляцій з даними [3]. Така технологія значно розширює можливості бухгалтерського обліку та підвищує довіру суспільства до облікової інформації. Таким чином пропонується наступне удосконалення з проведення операцій з розрахунку між підприємствами за допомогою криптоактивів у середовищі Blockchain що наведено на рисунку 1.



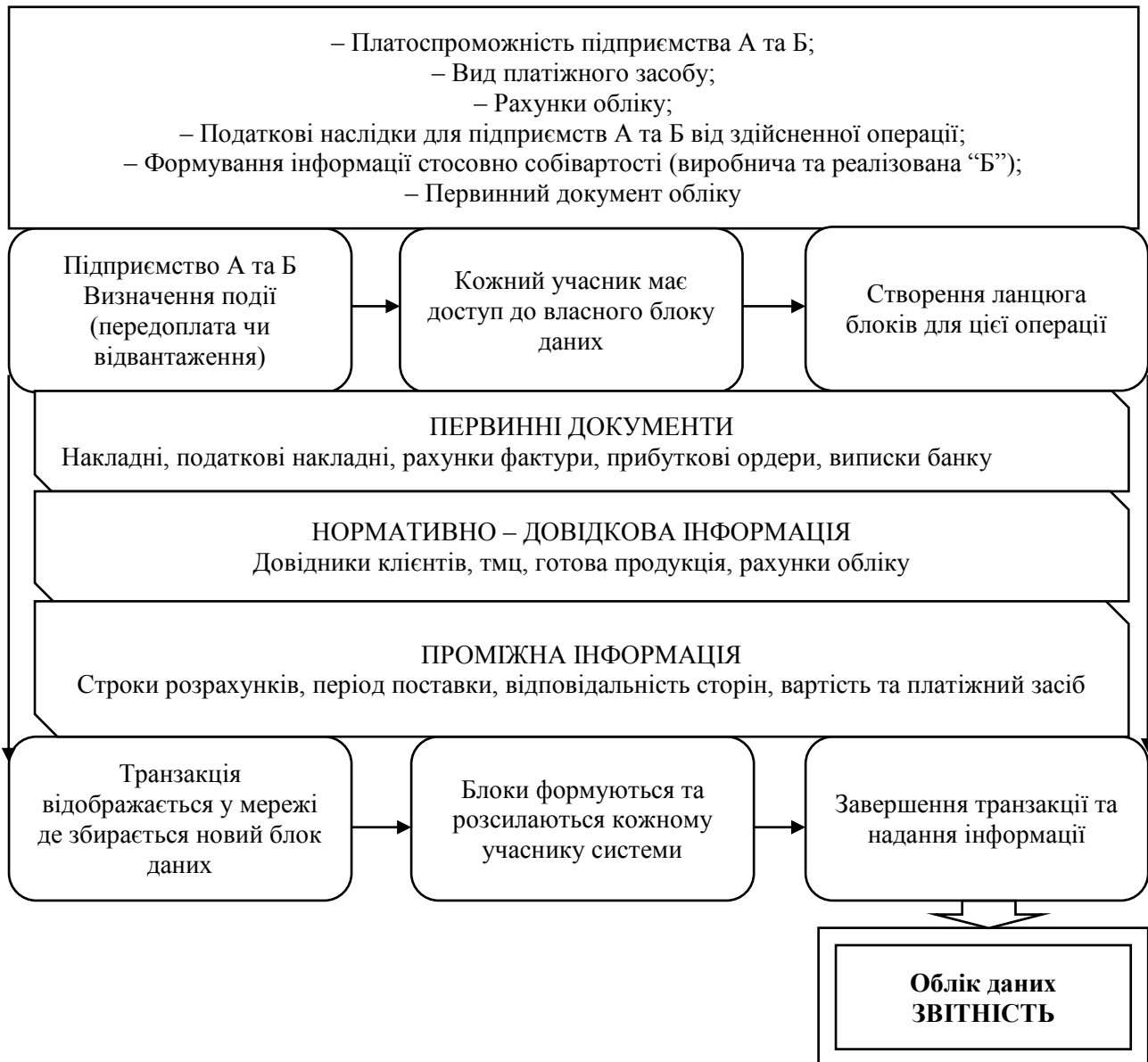


Рис. 1. Бухгалтерський облік на основі технології Blockchain

Вітчизняні підприємства постійно контролюють обсяг та критичний рівень дебіторської заборгованості в цілому та за кожним дебітором окремо, проте не достатньо уваги приділяють термінам її погашення. У зв'язку з цим на підприємствах формується значний обсяг сумнівної заборгованості, що в подальшому впливає на фінансовий стан підприємства. Тому, якщо підприємства по перше запровадять інтегровану систему обліку на основі технології блокчейн, ще перед тим як здійснити операцію з іншим підприємством буде надано первинному інформацію по ньому. А по друге будуть використовувати криптовалюти як платіжних засобів система автоматично прорейтингує кожне підприємство та відобразить інформацію по ньому, стосовно подібних операцій здійснених у минулому. Виходячи з цього Підприємство А та Б одразу визначають подію та визначають як саме будувати взаємовідносини, відвантажувати продукцію та чекати оплати, чи навпаки отримати передплату, а потім відвантажувати продукцію [4].

Список літератури

1. Melnychenko O., Hartinger R. Роль технології блокчейн у розвитку бухгалтерського обліку та аудиту. *Współpraca Europejska*. 2016. Т. 7. №. 14. С. 9.
2. Публічний реєстр Грузії став використовувати технологію Blockchain. URL: [goo.gl/wCS53y](http://goo.gl/wCS53y).
3. Дубініна М. В. и др. Blockchain-технологія як засіб трансформації бухгалтерського обліку. *Modern economics*. 2018. №. 12. С. 75 – 80.
4. Осмятченко В. О., Олійник В. С. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в контексті зміни технологічних укладів. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2018. №. 2. С. 131 – 138.

УДК 657.471:657.222

**Мельник О. С.**

аспірант кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки,  
Вінницький національний аграрний університет  
**Науковий керівник:**

**Іщенко Я. П.**

канд. екон. наук, доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки,  
Вінницький національний аграрний університет

**ОБҐРУНТУВАННЯ ВИБОРУ МЕТОДУ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА  
КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ  
РИБОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

На різних підприємствах і навіть у різних виробництвах та господарствах одного й того самого підприємства облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) ведуть різними методами.

Під методом обліку витрат і калькулювання собівартості розуміють сукупність прийомів організації документування та відображення виробничих витрат, які дозволяють визначити фактичну собівартість продукції (робіт, послуг) та отримати необхідну інформацію для контролю за процесом формування собівартості [1].

Проблемі обліку витрат виробництва присвятили свої праці такі науковці як Я. П. Іщенко [2], В. Г. Линник, Н. Л. Правдюк [3], Л. К. Сук та інші.

Виділяють три основні методи обліку витрат і калькулювання собівартості: нормативний; позамовний; попередільний. (рис. 1).

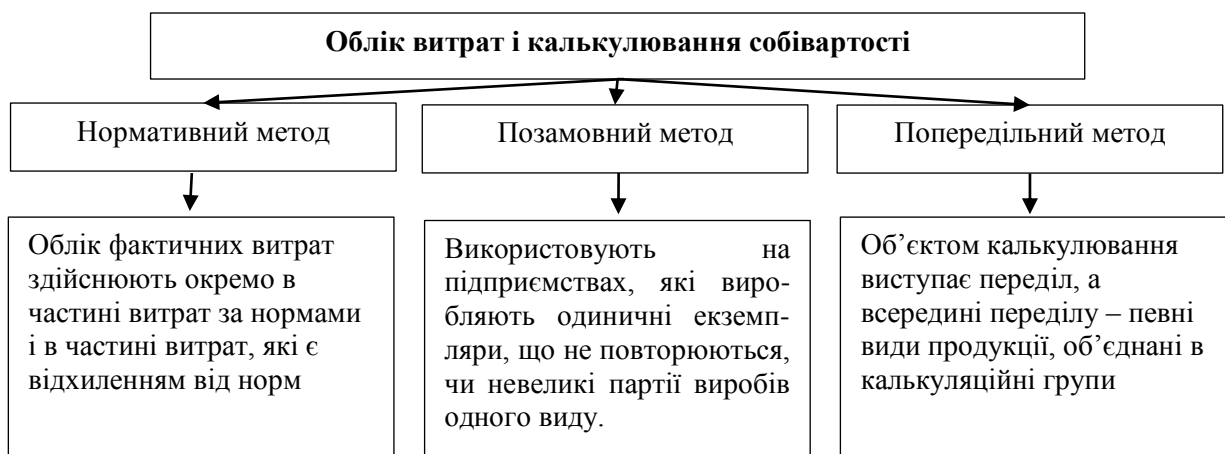


Рис. 1. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості

Джерело: сформовано автором на основі [1]

Враховуючи специфіку виробництва рибної продукції ми пропонуємо застосовувати попередільний метод обліку витрат і калькулювання, основною метою якого є розрахунок вартості певного виду продукції по завершенню кожного етапу біологічних перетворень.

При обліку витрат рибницьких господарств є можливість виділити об'єкт калькулювання у кінці кожного переділу (мальок, цьоголітка, цьогорічка, дволітка, дварічка і т.д.) Кожен об'єкт має власний напрям використання: передача на наступний переділ або реалізація.

Перелік переділів може співпадати із запропонованим нами переліком етапів біологічних перетворень у рибництві. Зокрема: 1 переділ виробництва – 0 етап біологічних перетворень (передличинка, личинка, мальок); 2 переділ виробництва – I етап біологічних перетворень (цьоголітка); 3 переділ виробництва – II етап біологічних перетворень (однорічка); 4 переділ виробництва – III етап біологічних перетворень (дворічка); 5 переділ виробництва – IV етап біологічних перетворень (трирічка, ремонтний молодняк); 6 переділ виробництва – V етап біологічних перетворень (маточне поголів'я (плідники)).

Об'єктом обліку витрат у такому разі є один переділ.

Особливістю попередільного методу є наявність прямих та непрямих витрат, які обліковують за статтями калькуляції на виробництво усієї продукції певного переділу. Запропонована структура субрахунків та аналітичних рахунків за переділами виробничого процесу продукції рибництва відображено в табл. 1.

*Таблиця 1*

**Взаємозв'язок рахунків синтетичного та аналітичного обліку прямих та загальновиробничих витрат виробництва продукції рибництва**

Назва та код рахунку	Назва та код рахунку третього порядку	Назва та код рахунку
	23 Виробництво	91 Загальновиробничі витрати
231 Виробництво товарної продукції	2311 Вирощування цьоголіток	911 Загальновиробничі витрати на виробництво товарної продукції
	2312 Утримання цьоголіток в зимувальних ставах	
	2313 Вирощування дворічок	
	2314 Вирощування товарної риби	
	2315 Утримання товарної риби в зимувальних ставах	
232 Виробництво рибопосадкового матеріалу	2321 Утримання плідників	912 Загальновиробничі витрати на виробництво рибопосадкового матеріалу
	2322 Вирощування і утримання ремонтно-маточного стада риб	
	2323 Розведення личинок (мальків).	

*Джерело : авторська розробка*

У середині кожного переділу прямі витрати обліковуються за видами біологічних активів, а непрямі – до моменту розподілу – за кожним переділом.

Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку [4] передбачена періодичність розподілу загальновиробничих витрат по закінченню кожного календарного місяця. Тоді як в Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [5] передбачений розподіл таких витрат та здійснення калькуляції собівартості готової продукції тільки в кінці року.

Ми пропонуємо здійснювати розподіл загальновиробничих витрат по закінченню кожного етапу біологічних перетворень, що дозволить достовірно визначити собівартість біологічного активу, що виходить по завершенню виробничого переділу, чи готової продукції.

Проте, згідно П(С)БО 16 [6] до складу виробничої собівартості включаються змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Нерозподілений залишок постійних загальновиробничих витрат зараховується до складу собівартості реалізованої продукції (при цьому оформляється бухгалтерська довідка і здійснюється проведення Дебет 90 “Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)” та Кредит 91 “Загальновиробничі витрати”).

Алгоритм розподілу загальновиробничих витрат не визначений на законодавчому рівні. Тому, ми пропонуємо загальновиробничі витрати на рибогосподарських підприємствах у кінці виробничого періоду (переділу) розподіляти між об’єктами калькулювання, відповідно до питомої ваги відповідних об’єктів калькулювання в загальному обсязі величини бази розподілу витрат. Множенням питомої ваги на суму загальновиробничих витрат, що включаються до виробничої собівартості звітного періоду, знаходимо суму загальновиробничих витрат, що відноситься до виробничої собівартості конкретного виду продукції рибництва. За базу розподілу пропонуємо використовувати загальну суму прямих витрат.

Для забезпечення виконання інформаційних запитів щодо витрат на одиницю їх носія здійснюється вибір оптимального методу обліку витрат та калькулювання продукції, який залежить від галузевих особливостей, обсягів та періодичності випуску продукції, організації і технології виробництва, методики планування, стану технічного нормування та інших факторів. Для визначення вартості одиниці продукції рибництва ми пропонуємо застосовувати попередільний метод калькулювання, що є найбільш інформативним для даного сегмента сільського господарства.

#### **Список літератури**

1. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості. *Податки та бухгалтерський облік*. 2016. № 32. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/april/issue-32/article-17160.html>.
2. Іщенко Я. П. Непрямі витрати на підприємствах АПК: методи обліку та порядок розподілу. *Облік і фінанси АПК*. 2005. № 3. С. 24 – 31.
3. Правдюк Н. Л., Іщенко Я. П. Розвиток методів обліку витрат відповідно до вимог управління виробництвом біопалива. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету*. Вінниця, 2010. Вип. 42, Т. 1. С. 154 – 159.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021).
5. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001. № 132. URL: <http://www.uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

**УДК 657**

**Омелько М. А.**

викладач, спеціаліст вищої категорії  
циклової комісії обліково-економічних дисциплін,  
Могилів-Подільський технологічно-економічний коледж  
Вінницького національного аграрного університету

### **ЗНАЧЕННЯ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ, ЇХ ОБЛІК В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

При здійсненні діяльності бюджетні установи здійснюють різноманітні видатки. Всі вони поділяються на оплачувані (тобто такі, що обмінюються на товар чи послугу) та неоплачувані.

Видатки ні в якому разі не можна прирівнювати до затратами. До них відносять суму коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом. Видатки бюджетних установ поділяють на касові та фактичні.

Склад і структуру видатків бюджетних установ, крім Бюджетного кодексу, визначає наказ Міністерства фінансів України “Про бюджетну класифікацію та її запровадження”.

Класифікація видатків багаторівнева і є розмежуванням видатків за економічними ознаками, тобто класифікаційною ознакою виступають єдині економічні категорії.

Характерною ознакою класифікації видатків є чітке розмежування видатків за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками. Однак, незважаючи на різноманітність класифікації видатків, для бухгалтерів бюджетних установ важливе значення займає економічна класифікація видатків. Саме за її чотиризначними кодами організують аналітичний облік фактичних видатків бюджетної установи.

Економічна класифікація видатків бюджету багаторівнева і являє собою розмежування видатків за економічними ознаками. Видатками є державні платежі, які не підлягають поверненню, тобто такі платежі, які не створюють і не компенсують фінансові вимоги. Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України № 754 від 21.06.2012 затверджено Інструкцію щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету. У межах зазначеної класифікації, з урахуванням останніх змін у законодавстві станом на 14.02.2017 р. відокремлено такі основні напрямки видатків: поточні, капітальні, нерозподілені.

Така класифікація забезпечує ведення бухгалтерського обліку видатків відповідно до кошторису установи та забезпечує контроль за ефективним витрачанням ресурсів.

При веденні бухгалтерського обліку бюджетних установ враховують особливості обліку видатків, які поділяють на касові та фактичні.

Касовими видатками вважають суми, отримані установою з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах Державної казначейської служби України для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом. При цьому касовими видатками вважають як кошти, отримані готівкою в касу установи, так і суми, перераховані шляхом безготівкової оплати рахунків. Тому касові видатки не можна плутати з касовими операціями. Касовими видатками не є видача грошей з каси установи, а касове виконання бюджету (видача грошей з бюджетних рахунків). Наприклад, отримання готівки в касу на господарські потреби, перерахування коштів за матеріали, продукти харчування, обладнання, Єдиного соціального внеску тощо.

Фактичними видатками, на відміну від касових, є дійсні видатки установи для виконання кошторису, що підтверджені відповідними первинними документами. Прикладом фактичних видатків можуть бути операції нарахування зарплати працівникам, списання витрачених медикаментів та продуктів харчування, списання витрат на відрядження за поданим авансовим звітом, нарахування Єдиного соціального внеску тощо.

Облік фактичних видатків, як і касових ведуть за кодами економічної класифікації видатків бюджету.

З метою ведення обліку касових видатків на сучасному етапі застосовують синтетичні рахунки: 2311 “Поточні рахунки в банку”, 2313 “Реєстраційні рахунки”, які передбачені Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що діє з 01.01.2017 року. Обліковими реєстрами з обліку руху грошових коштів при

меморіально-ордерній формі обліку в бюджетних установах використовують Накопичувальні відомості руху грошових коштів загального фонду на рахунках в органах Державної казначейської служби України (установах банків) та Накопичувальні відомості руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках в органах Державної казначейської служби України (установах банків) – меморіальні ордери № 2 і № 3. Якщо в установі використовують журнальну форму обліку, то такий облік ведуть у журналі 1. Облік фактичних видатків ведуть на активних затратних рахунках: 80 “Витрати на виконання бюджетних програм”, 81 “Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)”.

При меморіально-ордерній формі облік фактичних видатків ведуть у меморіальних ордерах: № 5 – Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій; № 6 – Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами; № 7 – Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів; № 8 – Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами; № 12 – Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування; № 13 – Накопичувальна відомість витрачання виробничих запасів. При журнальній формі облік фактичних видатків ведеться у журналах № 3 і № 5.

Аналітичний облік касових та фактичних видатків у бюджетних установах ведеться у Картках аналітичного обліку окремо касових та фактичних видатків, які формують у розрізі кодів економічної класифікації. Картки відкриваються на місяць і заповнюються щодня бухгалтером на підставі первинних документів та меморіальних ордерів.

Ведення обліку видатків бюджетних установ сьогодні досить значне. Розподіл видатків на касові та фактичні в обліку, перш за все, спрямовано на здійснення контролю за використанням державних коштів. Крім того, облік касових видатків забезпечує інформацію про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожен конкретну дату. Облік фактичних видатків дає можливість контролювати хід фактичного виконання кошторису видатків установи в цілому та дотримання встановлених норм за окремими статтями і структурними підрозділами.

#### **Список літератури**

1. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України 31.12.2013 р. № 1203, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 25 січня 2014 р. за № 161/24933 і введено в дію з 01.01.2017 р.
2. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219 зі зміна-ми.
3. Матвеева Г. Г., Дерікова С. Д., Біліченко О. О., Нечитайло М. Й. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. Київ: Аграрна освіта, 2013. 412 с.

**УДК 657.3**

**Петрова Є. Ю.**  
здобувач вищої освіти,  
Запорізький національний університет

### **ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ**

У процесі виходу підприємства на конкурентний ринок, йому необхідна повна та достовірна інформація про свою діяльність. Для забезпечення отримання цієї інформації проводиться інвентаризація. Вона забезпечує своєчасне виявлення розбіжностей між обліковими даними та фактичною наявністю, забезпечує

користувачів інформацією про правдивість даних обліку та показників фінансової звітності [1].

Лише інформації про стан підприємства і результати інвентаризації активів та зобов'язань не достатньо для ефективного управління підприємством. Більш важливо приймати управлінські рішення за результатами інвентаризації, які забезпечать удосконалення діючої системи контролю на підприємстві.

Логічним та доцільним є призначення відповідальних за систематизацію та підготовку інформації про остаточні результати інвентаризації голову інвентаризаційної комісії разом з представником служби моніторингу. Подання остаточно сформованої інформації про результати інвентаризації керівництву підприємства повинно здійснюватися одразу після виведення таких результатів та на стадії формування протоколу інвентаризації [2]. Надзвичайно важливим є той факт, що для прийняття управлінських рішень результати проведеної інвентаризації є джерелом аналізу діяльності підприємства з ефективного управління активами та контролю за станом розрахунків.

Таким чином, на стадії прийняття управлінських рішень за результатами інвентаризації головою інвентаризаційної комісії та представником служби моніторингу разом з керівництвом підприємства:

- проводиться оцінювання та аналіз виявлених інвентаризаційних різниць, причин їх виникнення та винних у цьому осіб;
- проводиться оцінювання остаточних результатів інвентаризації;
- здійснюється аналіз остаточних результатів проведеної інвентаризації;
- встановлюється переваги та недоліки кожної з альтернатив підготовлених рішень, а також їх можливі наслідки;
- відбувається вибір варіантів управління інвентаризаційними відхиленнями та приймаються рішення по недопущенню їх у майбутньому;
- на осіб, з вини яких виникли недостачі, лишки чи відбулося псування цінностей, визначаються способи та методи впливу;
- встановлюється ефективність існуючої системи контролю на підприємстві;
- приймаються рішення про доцільність чи необхідність корегування діючої системи контролю;
- визначається вплив результатів інвентаризації на фінансовий стан підприємства [3, с. 153].

Організований належним чином бухгалтерський облік, дозволяє фіксувати данні та відстежувати зміни в господарській діяльності підприємства, вчасно повідомляти як про позитивні тенденції, так і про негативні явища, на підставі чого приймаються управлінські рішення. Інвентаризація, у свою чергу, спостерігає за процесом обліку і контролює правильність показників фінансової та господарської діяльності на основі яких приймаються управлінські рішення.

Отже, за умови якісного та своєчасного проведення інвентаризаційного процесу – можна отримати точну інформацію для прийняття оптимальних управлінських рішень. Необхідно зауважити, що економічно необґрунтовані рішення керівництва можуть задати шкоду або мати невинні наслідки для діяльності всієї організації.

#### **Список літератури**

1. Наказ Про затвердження Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань. Затверджено наказом Міністерства фінансів України 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.
2. Матвеева Н. В., Олійник В. М. Проблеми фінансового планування на підприємстві. *Наука й економіка*. 2016. Вип. 1. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/)
3. Крамаренко О. Г., Чорна О. Є. Фінансовий аналіз: підручник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 392 с.

УДК 657.3

Петрова Є. Ю.  
здобувач вищої освіти,  
Запорізький національний університет

### ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Стаття витрат на оплату праці займає найбільшу частку у загальній сумі витрат обороту торговельних підприємств. Тому економія цих витрат є вирішальною для зниження загального рівня витрат обігу. Рівень витрат на оплату праці залежить переважно від ефективності використання трудових ресурсів на підприємстві.

Аналіз витрат на оплату праці є не тільки одним з етапів методики аналізу витрат обігу, але і складовою аналізу виконання плану з праці. Тому аналізувати витрати за цією статтею необхідно у тісному взаємозв'язку з аналізом виконання плану з праці і впливу факторів праці на товарооборот. Більшість витрат на оплату праці в торгівлі є змінними. Тому їх аналізують за рівнем відсотків до товарообороту.

Аналіз витрат на оплату праці проводиться в декілька етапів.

Перший етап аналізу витрат на оплату праці персоналу, що забезпечує збут товарів, починають з порівняння їх фактичного рівня за звітний період з плановим і базисним показниками, виявлення економії чи перевитрат за цією статтею. Порівнюють також темпи зміни рівня витрат на оплату праці і середньої заробітної плати із показниками динаміки продуктивності праці.

На другому етапі аналізу дають оцінку ефективності використання коштів на оплату праці, перевіряють відповідність витрат результатам діяльності. Для цього необхідно розрахувати розмір товарообороту, доходів, валового, операційного і чистого прибутку, що припадає на одну гривню витрат на заробітну плату, і вивчити динаміку цих показників за низку періодів. Доцільно також використати показник темпу зміни продуктивності праці, що припадає на кожен відсоток зростання (зниження) заробітної плати. Зростання цих показників у динаміці може свідчити про підвищення ефективності витрачання коштів на оплату праці за умови, що трудомісткість товарообороту через зміни в його структурі суттєво не знизилася.

Третій етап аналітичної роботи передбачає проведення розрахунку впливу факторів на зміну фонду заробітної плати персоналу, що забезпечує збут товарів. На суму цього фонду впливають такі першорядні фактори як зміна чисельності працівників та середньої заробітної плати одного працівника. Ця залежність характеризується такою формулою:

$$\Phi = Ч * З \quad (1)$$

де  $\Phi$  – фонд основної й додаткової заробітної плати, що відображається в складі витрат обігу;

$Ч$  – середньоспискова чисельність працівників;

$З$  – середня заробітна плата одного працівника.

Однак розрахунки впливу факторів на фонд заробітної плати за цією формулою не характеризують якості використання фонду заробітної плати, оскільки при цьому не враховуються зміни обсягу товарообороту і рівня продуктивності праці. Тому для кількісної оцінки впливу факторів на цей фонд доцільно проводити розрахунки за розширеною факторною моделлю:

$$\Phi = \frac{O}{\Pi}, \quad (2)$$

У цій формулі середньоспискова чисельність працівників показана як обсяг товарообороту ( $O$ ), поділений на середній виробіток одного працівника торгівлі ( $\Pi$ ).



Отже, сума фонду заробітної плати прямо залежить від зміни середньої заробітної плати на одного працівника та обсягу товарообороту і обернено від зміни рівня продуктивності праці працівників торгівлі.

На четвертому етапі аналізують витрати на оплату праці за основними їх видами і елементами як загалом, так і за категоріями персоналу. Для цього дають оцінку виконання плану витрат на оплату праці, який складають самі торговельні підприємства.

В окремій аналітичній таблиці по кожному виду витрат на заробітну плату розраховують абсолютну і відносну економію (чи перевитрати), а також виявляють зміни в рівнях і структурі витрачання коштів порівняно з планом і базисним періодом. Окремим рядком відображають оплату праці позаштатного складу працівників [2, с. 102].

Дані аналітичного обліку розрахунків з персоналом дозволяють аналізувати витрати на оплату праці за видами витрат загалом по підприємству, та за категоріями спискового персоналу. Це дає можливість побачити за якими категоріями персоналу й елементами витрат досягнута економія чи допущено перевитрати.

На п'ятому етапі аналізують витрати на оплату праці колективів кожного магазину і інших структурних підрозділів торговельного підприємства. Виявляють конкретні причини перевитрачання коштів на заробітну плату в кожному із підрозділів, де це було допущено.[1, с. 239]. Для цього дають порівняльну оцінку динаміки рівня витрат на оплату праці, продуктивності праці і середньої заробітної плати. Індекс рівня зарплатомісткості для кожної торговельної одиниці розраховують за такою формулою:

$$I_{P_3} = I_3 * I_{II}, (3)$$

де  $I_{P_3}$  – індекс зарплатомісткості товарообороту;  $I_3$  - індекс середньої заробітної плати;  $I_{II}$  – індекс продуктивності праці.

Якщо темпи зростання продуктивності праці вищі за темпи зростання середнього заробітку  $I_{P_3} < 1$  і, навпаки, якщо це співвідношення незадовільне, то  $I_{P_3} > 1$ . Аналіз цих індексів дозволяє виявити, в яких магазинах спостерігаються негативні тенденції у витрачанні коштів на оплату праці, а це вимагає детальнішого вивчення їх діяльності.

Для розрахунку впливу факторів на витрати з оплати праці в окремих магазинах доцільно використати таку факторну модель:

$$\Phi = Ч * Д * П * P_3, (4)$$

де  $\Phi$  – фонд основної і додаткової заробітної плати;

$Ч$  – середньоспискова чисельність працівників магазину;

$Д$  – кількість днів, відпрацьованих в середньому одним працівником;

$П$  – продуктивність праці (товарооборот на одного працівника магазину за день);

$P_3$  – зарплатомісткість гривні товарообороту.

Розрахунок впливу цих факторів проводиться способом ланцюгових підстановок чи абсолютних різниць. Він дозволяє глибше розкрити причини негативних тенденцій у витрачанні коштів на оплату праці в окремих магазинах.

На шостому етапі дають оцінку резервів економії витрат на оплату праці й намічають заходи, спрямовані на їх мобілізацію. Щоб ця оцінка була конкретною, її дають по кожному магазину чи іншій одиниці торговельної мережі. З врахуванням виявлених резервів по кожному з розглянутих та інших напрямів обґрунтовують конкретну систему оперативних заходів, спрямованих на економію витрат на оплату праці колективів магазинів і інших структурних підрозділів підприємств торгівлі [3, с. 44].

Похідними від витрат на оплату праці є відрахування на соціальні заходи, які виділені в окремій статті витрат обігу. При цьому перевіряють правильність визначення базисних показників для нарахувань і відповідність ставок відрахувань на соціальні заходи чинному законодавству. Оцінка цих витрат дається за зміною їх рівня у відсотках до обороту.

**Список літератури**

1. Лиходєдова О. В. Витрати на персонал та їх оптимізація в умовах ринку. *Торгівля і ринок. Збірник наукових праць*. 2010. Вип. 30, Т. 1. С. 236 – 242.
2. Долинина Т. Н. Оцінка ефективності використання фонду заробітної плати. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2008. № 23. С. 98 – 103.
3. Дороніна О.А. Напрями удосконалення системи оплати праці як складова кадрової політики підприємства. *Вісник ДДФА: Економічні науки*. 2010. № 2. С. 41 – 46.

**УДК 657**

**Попович А. А.**

к. э. н., доцент,  
кафедры бухгалтерский учет,  
аудит и экономический анализ,  
Молдавская экономическая академия

**НОВЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАПАСОВ  
РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА**

Реализация Соглашения об Ассоциации между Республикой Молдова и Европейским Союзом, с одной стороны, и Европейским Союзом и Европейским Сообществом по Атомной Энергии и их государствами-членами, с другой стороны, обусловила принятие нашей страной обязательства по приведению национальных нормативных актов, в том числе, в области бухгалтерского учета, в соответствие с требованиями европейского законодательства. В этом контексте, с 1 января 2019 года, был разработан и введен в действие, Закон о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, обязав, таким образом, Правительство Республики Молдова, привести свои нормативные акты в соответствие с положениями указанного закона [3, статья 37 п. (1) пп. b)]. 12 марта 2019 года, Министерство Финансов Республики Молдова, утвердило изменения к Национальным Стандартам Бухгалтерского Учета (НСБУ), которые вступили в силу с 1 января 2020 года [1]. Целью данных изменений является приведение существующих НСБУ в соответствие с положениями Директивы 2013/34/ЕС Европейского Парламента и Совета от 26.06.2013 о ежегодной финансовой отчетности, консолидированной финансовой отчетности и связанных с ними отчетах определенных типов компаний [2], а также внедрение новых правил, указанных в Международных Стандартах Финансовой Отчетности (МСФО) 2 “Запасы” [4]. В то же время, была изучена возможность практического применения изменений внесенных в НСБУ и приведение их в соответствие с требованиями национального законодательства, а также в соответствие с правилами налогово-бюджетной политики [9].

В данной статье рассмотрены новые аспекты бухгалтерского учета запасов, как следствие изменений внесенных в НСБУ “Запасы” по следующим позициям [5]:

- методы учета запасов и их реклассификация;
- учет запасов по подразделам;
- оценка и учет запасов, полученных по договору дарения (безвозмездно);
- текущая оценка запасов методом ЛИФО;

- варианты учета автомобильных шин и аккумуляторов, приобретенных отдельно от транспортного средства;
- введение метода учета разницы между себестоимостью запасов и чистой стоимостью их реализации;
- расчет износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов (МБП);
- дополнительная информация о запасах, которую необходимо отражать в пояснительной записке, экономическими операторами, представляющими полную финансовую отчетность.

По сравнению с действующим НСБУ “Запасы”, в новой редакции, основное внимание было уделено методу учета запасов и их реклассификации. Данное изменение предусматривающее отнесение активов к определенной категории запасов в зависимости от их определения и носит разъяснительный характер, поскольку следует из положений, предусмотренных п. 6 НСБУ “Запасы” и в настоящее время применяется на практике [5]. Отнесение активов к определенной категории товарно-материальных запасов производится в зависимости от их первоначального признания.

В то же время, в новой редакции в п. 10 НСБУ “Запасы” было включено требование осуществлять учет запасов в соответствии с подразделениями материалов, что необходимо для обеспечения целостности и контроля за их использованием [5]. Следует отметить, что остаются в силе ныне действующие положения о ведении учета запасов в количественном и стоимостном выражении и/или только в стоимостном выражении, например: тип (вид), партия, однородная группа запасов и т.д., а также запасы, временно переданные третьим лицам, должны отражаться на соответствующих субсчетах счетов учета запасов. Экономические субъекты вправе самостоятельно выбирать вариант учета запасов в количественном и стоимостном выражении и/или только в стоимостном выражении и отражать выбранный вариант в своих учетных политиках. Как следствие, для производственных субъектов /предоставления услуг имеет смысл применять вариант учета запасов в количественном и стоимостном выражении, а для субъектов розничной торговли – вариант учета только в стоимостном выражении [10].

В новую редакцию НСБУ “Запасы” был включен новый вариант учета запасов, полученных на безвозмездной основе. Как следствие, учет запасов полученных на безвозмездной основе, в соответствии с изменениями, внесенными в НСБУ “Запасы”, предусматривает два варианта [5]:

1. Одновременное увеличение запасов и обязательств (доходы будущих периодов) с последующим отнесением по мере использования запасов на текущие доходы. В данном случае учет осуществляется в зависимости от вида затрат/расходов, связанных с использованием запасов;

2. Одновременное увеличение запасов и текущих доходов.

Конкретный вариант учета запасов полученных на безвозмездной основе выбирается каждым субъектом самостоятельно и отражается в соответствующих учетных политиках. Следует отметить, что на практике возникают вопросы касающиеся учета доходов будущих периодов, относящихся к списанным запасам, полученным ранее по договору дарения (безвозмездно). Мы полагаем, что данные доходы следует относить к другим доходам от операционной деятельности одновременно со списанием стоимости запасов. Также остается неясным, в какой момент доходы, полученные в счет будущих периодов и относящиеся к безвозмездно полученным активам, следует отнести к текущим доходам, или на дату понесенных затрат, или на дату признания текущих расходов? Мы придерживаемся

мнения о том, что доходы будущих периодов следует относить на текущие одновременно с признанием расходов [10].

Новая редакция НСБУ “Запасы”, предусматривает возможность использования метода ЛИФО для текущей оценки запасов, который предусматривает расчет запасов подлежащих списанию по себестоимости последних по времени приобретения (партии) [5, п. 33 пп. 4)]. По мере израсходования партий, выбывшие запасы оцениваются по первоначальной стоимости следующей партии в хронологическом порядке. Метод ЛИФО рекомендуется применять в том случае, когда цены на выбывшие запасы постоянно повышаются в течении отчетного периода [5, п. 371]. Таким образом, начиная с 1 января 2020 года, выбывшие запасы можно будет оценивать не только в соответствии с методами специфической идентификации, ФИФО и средневзвешенной стоимости, но и на основании метода ЛИФО. Следует отметить, что включение метода ЛИФО в новую редакцию НСБУ “Запасы” было сделано исходя из положений Директивы 2013/34/UE [2, ст. 12 пара. (9)], в то время как этот метод не предусмотрен МСФО 2 “Запасы” [4].

НСБУ “Запасы” устанавливает способ бухгалтерского учета стоимости автошин и аккумуляторов, приобретенных отдельно от транспортных средств. В п. 42 НСБУ “Запасы” предусмотрены следующие три варианта учета списания стоимости автошин и аккумуляторов, приобретенных отдельно от транспортных средств [5]:

- 1) в полном размере на затраты/расходы;
- 2) на затраты/текущие расходы в зависимости от фактического пробега;
- 3) другим способом, установленным субъектом.

Эти варианты применяются в случае учета списания балансовой стоимости автошин и аккумуляторов используемых при эксплуатации всех видов транспорта в рамках предпринимательской деятельности. В учетных политиках экономического агента необходимо указать конкретный выбранный вариант учета списания стоимости автошин и аккумуляторов. Для учета автошин и аккумуляторов, приобретенных отдельно от транспортных средств, в Общем плане счетов бухгалтерского счетов, на счете 211 “Материалы”, предусмотрен субсчет 2116 “Автошины и аккумуляторы, приобретенные отдельно от транспортных средств” [7, 8, 11].

В случае применения первого варианта, стоимость автошин и аккумуляторов, приобретенных отдельно от транспортных средств и сданных в эксплуатацию, учитываются как увеличение затрат/текущих расходов, незавершенные материальные активов и т.д. и уменьшение запасов.

Второй вариант предусматривает учет и списание стоимости автошин и аккумуляторов, приобретенных отдельно от транспортных средств к расходам будущих периодов на счетах 171 “Долгосрочные расходы будущих периодов” и 261 “Текущие расходы будущих периодов” – при передаче в эксплуатацию. В течение периода эксплуатации, стоимость автошин списывается на затраты/текущие расходы в соответствии с фактическим пробегом, а стоимость аккумуляторов – в зависимости от срока их эксплуатации установленного субъектом на основании технической документации.

Третий вариант предусмотрен для учета и списания стоимости экскаваторах, электрокарах и т.д., то есть, на видах транспорта, на которых не установлен счетчик пробега. Стоимость указанных автошин следует списать на затраты/текущие расходы, в зависимости от количества отработанных машино-часов, массы перевезенных грузов, площади обработанных полей или других показателей, предусмотренных учетными политиками.

В новой редакции НСБУ “Запасы”, предусмотрен метод расчета разницы между себестоимостью запасов и чистой стоимостью реализации [5, п. 45 – 50]. Как следствие, разница между себестоимостью запасов и чистой стоимостью реализации отчетного периода, учитывается как отдельный элемент и на отдельном счете, открытый для этих целей – 218 “Корректировки по обесценению запасов” [7, 8, 11]. Корректировка в сторону увеличения относится на текущие расходы, а корректировка в сторону уменьшения в пределах первоначальной стоимости входящих запасов, отражается в составе текущих доходов [10]. Корректировка по обесценению запасов представляет собой разницу между балансовой стоимостью запасов и их чистой стоимостью реализации на отчетную дату.

В пункт 53 новой редакции НСБУ “Запасы” включены изменения, касающиеся начисления износа МБП [5]. Таким образом, начиная с 1 января 2020 года износ МБП начисляется в размере 100 % от стоимости объектов, уменьшенной на сумму предполагаемой остаточной стоимости, при передаче их в эксплуатацию. Следует отметить, что это положение не применяется к временным сооружениям и приспособлениям, а также к счетчикам учета (электроэнергии, природного газа, воды и др.) и другим подобным приборам. Начисление износа на данные предметы производится в соответствии с п. 54 НСБУ “Запасы” [5].

В то же время, новая редакция НСБУ “Запасы” содержит требование о дополнительной информации в виде объяснительной записки, предоставляемой субъектами, готовящими полную финансовую отчетность [5, п. 55, 6]:

- стоимость поступивших и выбывших запасов в отчетном периоде;
- основа распределения косвенных производственных затрат по видам производимой продукции и/или оказанных услуг;
- балансовая стоимость запасов, отраженных по чистой стоимости реализации;
- сумма корректировки по обесценению запасов, признанная и/или списанная в отчетном периоде;
- балансовая стоимость запасов, заложенных в счет обязательств.

Изменения, внесенные в НСБУ “Запасы”, требует принятия ряда мер, основными из которых, являются:

– пересмотр разделов учетных политик на 2020 год, в том, что касается порядка учета вышеуказанных запасов в соответствии с изменениями и дополнениями, внесенными в НСБУ. В указанные учетные политики необходимо включить не только изменения, внесенные в НСБУ, но и те, что касаются правил их применения: имеющие обратную силу или лишенные таковой;

– подготовка раздела рабочего плана счетов для запасов, в соответствии с новыми правилами, установленными НСБУ и Общего плана счетов бухгалтерского учета [7, 8];

– внесение изменений в формы учетных регистров, а также в бухгалтерские программы.

Для правильного внедрения измененных положений НСБУ “Запасы” рекомендуется следующее:

– включить в учетные политики субъектов на 2020 год новые варианты и методы учета запасов;

– изменить правила учета износ МБП;

– разработать рабочий план счетов и включить в него счета и субсчета учета запасов необходимых для ведения бухгалтерского учета и правильного расчета вновь сформированных показателей финансовой отчетности;

– внести изменения в формы учетных регистров, а также в бухгалтерские программы с целью обобщения информации, необходимой для правильного расчета вновь сформированных показателей финансовой отчетности.

Внедрение в практику вышеуказанных рекомендаций обеспечит приведение национальных норм бухгалтерского учета в соответствие с европейскими, и, как следствие, возможность сопоставления макроэкономических показателей на европейском уровне.

#### **Список литературы**

1. Изменения внесенные в Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета, утвержденные Приказом Министерства финансов № 48 от 12 марта 2019. В: Официальном Мониторе Республики Молдова № 101-107 от 22.03.2019.
2. Директива 2013/34/ЕС Европейского Парламента и Совета от 26.06.2013, о ежегодной финансовой отчетности, консолидированной финансовой отчетности и связанных с ними отчетах определенных типов компаний, вносящая поправки в Директиву 2006/43/ЕС Европейского парламента и Совета и отменяющая Директивы Совета 78/660/ЕЕС и 83/349/ЕЕС. В: Официальный Журнал Европейского Союза L 182/19 от 29.06.2013.
3. Закон о бухгалтерском учете и финансовой отчетности № 287 от 15.12.2017. В: Официальном Мониторе Республики Молдова № 1-6 от 05.01.2018.
4. Международный Стандарт Финансовой Отчетности (МСФО-2) “Запасы”. URL: [www.mf.gov.md](http://www.mf.gov.md).
5. Национальный Стандарт Бухгалтерского Учета “Запасы”, утвержден Приказом Министерства Финансов № 118/2013 (с последующими изменениями и дополнениями). URL: <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=349175>.
6. Национальный Стандарт Бухгалтерского Учета “Представление финансовых отчетов”, утвержденный Приказом Министерства Финансов № 118/2013 (с последующими изменениями и дополнениями). URL: <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=349175>.
7. Изменения и дополнения к Общему плану счетов бухгалтерского учета, утвержденный Приказом Министерства финансов № 100 от 28.06.2019. В: Официальном Мониторе Республики Молдова № 230-237 от 19.07.2019.
8. Недерица, Александру. Комментарии к основным изменениям и дополнениям, которые были внесены в общий план счетов бухгалтерского учета. В: Бухгалтерский учет и аудит, № 7, 2019, ISSN 1813-4408.
9. Недерица, Александру. Комментарии к содержанию и правилам применения основных изменений, внесенных в НСБУ. В: Бухгалтерский учет и аудит, № 8, 2019, ISSN 1813-4408
10. Недерица, Александру. Комментарии к содержанию и правилам применения основных изменений, внесенных в НСБУ “Запасы”. В: Бухгалтерский учет и аудит, № 12, 2019, ISSN 1813-4408.
11. Общий план счетов бухгалтерского учета, утвержденный Приказом Министерства финансов № 119/2013 (с последующими изменениями и дополнениями). URL: <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=349176>.

**УДК 657.1**

**Протасов В. В.**

викладач економічних дисциплін,  
ЖТЕК КНТЕУ

### **ФАКТОРНИЙ АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Необоротні активи підприємства – це сукупність господарських засобів, що використовуються протягом тривалого часу, вартість яких поступово зменшується у зв'язку із фізичним і моральним зносом. Від забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання багато в чому залежить господарська діяльність та фінансовий стан підприємства.

Проблемам аналізу ефективності використання необоротних активів присвятили свої праці такі науковці, як Бондар Н.М., Кругляк Б. С., Бондар Т. П., Зайцева О. Б., Ковальов А. І., Подольська В.О., Скиба Г. В., Яріш О.В. та інші. Вчені досліджують сутність основних засобів, рекомендують напрями підвищення ефективності їх використання на підприємствах окремих галузей та сфер економіки.

Метою роботи є виявлення впливу факторів на зміну показників ефективності використання основних засобів на підприємстві.

Основні засоби – це частина виробничих фондів, переважно засоби праці, що беруть участь у багатьох виробничих циклах, не змінюють при цьому свою натурально-речовинну форму і поступово, в міру зношування, переносять свою вартість на вартість продукції, що випускається, за допомогою економічного механізму – амортизації [3, с. 395].

До загальних показників ефективності використання основних засобів відносять фондівіддачу, фондомісткість, фондоозброєність та рентабельність основних виробничих фондів. На показники фондівіддачі та рентабельності основних фондів, як загальних показників їх використання, впливають ряд зовнішніх та внутрішніх чинників. Зовнішніми чинниками впливу є ріст витрат на придбання основних фондів, пов’язаних з поліпшенням умов праці працівників, забезпеченням якості продукції на рівні світових стандартів, охороною довкілля тощо [1, с. 181].

Розглянемо показники ефективності використання основних засобів досліджуваного підприємства в таблиці 1.

*Таблиця 1*

**Показники ефективності використання основних засобів ПП “Вікторія”**

№	Показники	2018 р.	2019 р.	Відхилення	
				(+,-)	%
1	Випуск продукції, тис. грн	78385,2	102366,0	23980,8	130,59
2	Прибуток від реалізації, тис. грн	2367,0	3220,0	853,0	136,04
3	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	23972,0	26672,5	2700,5	111,27
4	Середньооблікова чисельність працівників промислово – виробничого персоналу, чол	366	526	160	143,72
5	Фондовіддача, грн	3,270	3,838	0,568	117,37
6	Рентабельність основних засобів, %	9,87	12,07	2,20	122,29
7	Фондоозброєність, тис. грн./чол.	65,50	50,71	-14,79	77,42
8	Фондомісткість, грн	0,306	0,261	-0,045	85,29
9	Продуктивність праці, тис. грн	214,17	194,61	-19,56	90,87

*Джерело: складено автором*

Економічна ефективність функціонування основних засобів є результатом використання всіх виробничих ресурсів підприємства, а тому її аналіз потребує використання системи показників, співставлення темпів зростання виробництва продукції і основних засобів, фондоозброєності та продуктивності праці [2, с. 54].

Проведемо факторний аналіз показників використання основних засобів. Це один з головних напрямків аналізу, що спрямований не тільки на оцінку впливу кожного фактора на зміну досліджуваного показника, він є одним з джерел пошуку резервів виробництва.

1) Факторний аналіз обсягу виробництва.

Загальне збільшення обсягу виробництва продукції в 2019 році у порівнянні з 2018 роком становить:  $102366,0 - 78385,2 = 23980,8$  тис. грн, в тому числі під впливом змін:

– вартості основних засобів:  $(26672,5 - 23972,0) * 3,270 = 8830,8$  тис. грн,

– фондівдачі:  $(3,838 - 3,270) * 26672,5 = 15150,0$  тис. грн.

Балансова перевірка результатів факторного аналізу:  $8830,8 + 15150,0 = 23980,8$  тис. грн. Як видно з наведених даних, більшу частину зростання обсягу продукції забезпечило підвищення фондівдачі.

2) Факторний аналіз зміни вартості основних засобів.

Загальне збільшення вартості основних засобів в 2019 році у порівнянні з 2018 роком становить:  $26672,5 - 23972,0 = 2700,5$  тис. грн, у тому числі під впливом змін :

– обсягу виготовленої продукції:  $(102366,0 - 78385,2) * 0,306 = 7338,1$  тис. грн,

– фондомісткості продукції:  $(0,261 - 0,306) * 102366,0 = - 4637,6$  тис. грн.

Балансова перевірка результатів факторного аналізу:  $7338,1 + (- 4637,6) = 2700,5$  тис. грн.

Таким чином, за фондомісткості попереднього періоду для випуску продукції необхідно було б додатково залучити основних засобів на 7338,1 тис. грн. Але в результаті зниження фондомісткості досягнута економія основних засобів на 4637,6 тис. грн. Надлишок основних засобів на суму 2700,5 тис. грн дає можливість збільшити обсяг продукції за наявних засобів праці і досягнутої фондівдачі звітного періоду на  $2700,5 * 3,838 = 10364,5$  тис. грн при умові, що виробнича потужність не повністю завантажена.

3) Факторний аналіз фондівдачі.

Загальна зміна фондівдачі у звітному періоді у порівнянні з попереднім становить:  $3,838 - 3,270 = 0,568$ , в тому числі під впливом змін:

– продуктивності праці  $(194,616:65,50) - (214,17:65,50) = - 0,299$ ,

– фондоозброєності  $(194,61:50,71) - (194,61:65,50) = 0,867$ .

Балансова перевірка результатів факторного аналізу:  $- 0,299 + 0,867 = 0,568$ , таким чином сукупний вплив факторів на зміну фондівдачі дорівнює загальній зміні.

4) Факторний аналіз рентабельності основних засобів.

Загальне збільшення рентабельності основних засобів в 2019 році у порівнянні з 2018 роком дорівнює:  $12,07 - 9,87 = 2,20$  %, тому числі під впливом змін:

– вартості основних засобів :  $(2367,0:26672,5) - (2367,0:23972,0) * 100 = - 1,0$  %,

– прибутку підприємства :  $(3220,0:26672,5) - (2367,0:26672,5) * 100 = 3,2$  %.

Балансова перевірка результатів факторного аналізу:  $-1,0 + 3,2 = 2,20$  %, таким чином, загальна зміна рентабельності основних засобів дорівнює сукупному впливу факторів на зміну результативного показника. Збільшення рентабельності основних засобів у звітному періоді у порівнянні з попереднім зумовлене значним зростанням прибутку підприємства.

При оцінці ефективності використання основних засобів необхідно враховувати особливості господарської діяльності, форму власності та стратегічну мету підприємства. До основних шляхів покращення використання та відтворення основних засобів можна віднести заміну зайвого та непродуктивного обладнання, підвищення якості ремонтних робіт, реконструкцію, модернізацію, вдосконалення організації виробництва. Для досліджуваного підприємства показники ефективності використання основних засобів загалом покращились, що сприятиме збільшенню обсягів реалізації продукції та поліпшенню фінансового стану.

#### **Список літератури**

1. Бойчик І. М. Економіка підприємства: підручник. К.: Кондор Видавництво, 2016. 378 с.
2. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава: РВВД ПДАА, 2018. 290 с.
3. Яковлев А. І. Економіка підприємства: магістерський курс: навчальний посібник. / за ред. проф. А. І. Яковлева, доц. Ларки Л. С. Харків: НТУ “ХПІ”, 2018. 516 с.



УДК 657.4

**Пушкар І. В.**

к. н. держ. упр., доцент,  
Запорізький національний університет,

**Дубина І. Р.**

здобувач вищої освіти,  
Запорізький національний університет

## **ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

На сьогоднішній день будь-які розрахунками між підприємствами повинні бути відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Несвоєчасність оплати по розрахунках з реалізації товарів, робіт і послуг призводить до виникнення дебіторської заборгованості.

Дослідженням проблем організації обліку дебіторської заборгованості у різні роки займалися такі вітчизняні науковці, як М. Д. Білик, Ф. Ф. Бутинець, В. І. Єфіменко, В. М. Костюченко, Ю. Я. Литвин, В. Г. Лінник, Н. М. Ткаченко та багато інших.

Методологічні засади формування інформації у бухгалтерському обліку про дебіторську заборгованість та розкриття даних про неї у фінансовій звітності визначені в П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість” [1]. У П(С)БО 10 дебіторська заборгованість визначається як сума заборгованостей дебіторів підприємству на певну дату. При цьому дебіторами є всі юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів.

Можна визначити наступні проблеми бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості:

- суперечливий характер нормативно-правових документів з обліку дебіторської заборгованості;
- нечітке розмежування видів дебіторської заборгованості;
- непристосованість методів визначення величини резерву сумнівних боргів в обліку;
- невміле застосування системи внутрішнього контролю обліку дебіторської заборгованості, що спричиняє проблему обґрунтованості дебіторської заборгованості загалом та по окремих видах [3].

Перш за все слід зазначити, що у П(С)БО 10 не передбачено чіткого розмежування понять довгострокової та короткострокової дебіторської заборгованостей. У даному стандарті не відзначено, що їх облік ведеться на різних рахунках бухгалтерського обліку, поточна заборгованість є оборотним активом, а довгострокова – необоротним. Потрібно приділити більше уваги і удосконалити класифікацію дебіторської заборгованості, яка дасть можливість здійснювати порівняльний аналіз варіантів угруповання розрахунків з дебіторами за різними класифікаційними ознаками.

Не можна не зазначити, що класифікація дебіторської заборгованості, яка запропонована діючим в Україні Планом рахунків та П(С)БО 10 є суперечливою та не задовольняє в повному обсязі потреби користувачів при складанні фінансової звітності. Вважаємо за потрібне внести зміни до П(С)БО 10 стосовно віднесення до поточних активів дебіторської заборгованості, внесення змін до Плану рахунків, які забезпечать окремий облік довгострокової та поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи та послуги.

Слід зауважити, що підприємство може самостійно обрати ознаку класифікації. Досить доречним є пропозиція ряду науковців про поділ дебіторської заборгованості

за ступенем дотримання фінансової дисципліни на допустиму та невиправдану. Це дасть можливість простежити порушення фінансово-господарської дисципліни і виявити неякісну роботу контрагента [2].

З метою удосконалення обліку дебіторської заборгованості, необхідно здійснити наступні заходи:

1. Створювати резерв сумнівних боргів та виробити порядок його визначення в обліковій політиці підприємства. Особливу увагу слід приділяти розподілу дебіторської заборгованості на короткострокову, довгострокову та поточну, оцінювати перспективи забезпечення таких заборгованостей з метою уникнення неплатоспроможності покупців і замовників.

2. Своєчасно здійснювати контроль за співвідношенням дебіторської і кредиторської заборгованості. Так, як значне перевищення фактичної дебіторської заборгованості створює загрозу фінансовій стабільності підприємства і робить необхідним залучення додаткових джерел фінансування.

3. Систематично проводити інвентаризацію заборгованості, враховуючи її важливість і вплив на ліквідність підприємства. Таким чином, ефективно побудована система взаємовідносин з дебітором через механізм інвентаризації, не дасть втратити контроль над вчасністю та повнотою оплати рахунків, що потребує відповідної організації роботи зі створення організаційних засад здійснення інвентаризації дебіторської заборгованості [4].

Отже, для забезпечення ефективної організації обліку щодо дебіторської заборгованості вважаємо за необхідне вдосконалити вище наведені проблеми. Таким чином, створення ефективної моделі обліку дебіторської заборгованості дасть змогу уникнути ризиків неплатоспроможності і зниження показників ліквідності внаслідок отримання об'єктивної та своєчасної інформації для прийняття управлінських рішень.

#### **Список літератури**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість”: наказ Міністерства Фінансів України 237 від 08.11.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>.

2. Ценклер Н. І. Вдосконалення класифікаційних ознак дебіторської заборгованості та їх значення в підвищенні контрольно-аналітичної функції обліку. URL: <http://www.nbu.Ua/portal/statti/9.htm>.

3. Яременко Л. М. Формування обліково-аналітичної інформації в управлінні дебіторською заборгованістю підприємства. *Економічний вісник університету: збірник наукових праць учених та аспірантів*. 2017. Вип. 32/1. С. 123 – 130.

4. Яременко Л.М. Особливості обліку дебіторської заборгованості на вітчизняних підприємствах. *Економічний вісник університету: збірник наукових праць учених та аспірантів*. 2016. Вип. 29/2. С. 343 – 347.

**УДК 336.7**

**Стовпова А. С.**

аспірант кафедри обліку і оподаткування,  
ДВНЗ “Київський національний економічний  
університеті імені Вадима Гетьмана”

### **ЧИ БУДЕ АУДИТ У БЛОКЧЕЙН СВІТІ?**

Блокчейн (*англ.* – *blockchain*) з’явився в світі як основна технологія криптовалюти біткойн (*англ.* – *bitcoin*) у 2008 році. Однак, в останні роки технологія блокчейну вийшла далеко за межі світу криптовалют і на сьогодні проходить апробацію в інших сферах свого можливого застосування – бізнесі, фінансах,

медицині, державному секторі. Технологія все ще проходить етап свого становлення та ще не доведена до масштабів масового використання підприємствами, що є викликом для її потенційних можливостей.

Значимість новітньої технології блокчейну доводять низка фактів. Так, блокчейн став об'єктом окремих досліджень за науковими програмами, які фінансувалися з боку Європейського парламенту [4] та Європейської комісії [1]. Крім того, професійні бухгалтерські організації на зразок Американського інституту сертифікованих професійних бухгалтерів (AICPA), CPA Канади [3], а також університети, які займаються підготовкою фахівців з бухгалтерського обліку Канади та Швеції [3; 4] провели власні дослідження для кращого розуміння наслідків впливу нової технології на сферу фінансів, майбутнє бухгалтерського обліку і аудиту. Долучилися до цього й аудиторські компанії “Великої четвірки” в альянсі з відомими розробниками програмного забезпечення (Microsoft, Oracle), окрім досліджень започаткували й власні блокчейн-проекти, серед яких можна виділити:

- автоматизацію бізнес-процесів у мережі розрахунків у реальному часі для телекомунікаційних компаній, а також розробку рішень для підприємств зі складаним виробничим циклом і логістикою (KPMG, сервіс Microsoft Azure);

- цифрове зберігання сертифікатів на блокчейні, розробку рекомендацій щодо внутрішнього аудитора з аудиту блокчейну, управління вантажоперевезеннями (Deloitte);

- сервіс з аудиту блокчейну та підтримку впровадження блокчейн-проектів у бізнес (PwC);

- створення програмного продукту для аудиту блокчейну Blockchain Analyzer, який дозволяє збирати та організовано зберігати дані з багаточисленних блокчейн-реєстрів, продукту для управління інтелектуальною власністю та цифровими активами, розробку рекомендацій внутрішнього аудитора щодо аудиту блокчейну (EY, сервіс Microsoft Azure).

Очікування щодо технології блокчейн та її вплив на світ фінансів, бухгалтерського обліку та аудиту настільки великі, що її називають “революцією у сфері аудиту”. З'явилися навіть висловлювання про те, що блокчейн взагалі може усунути необхідність в аудиті фінансової звітності [3, с. 9], що “блокчейн – це кінець аудиту” [2], “зовнішній аудит зникне у світі блокчейну” [6]. І цей висновок, на перший погляд, дійсно логічний: якщо всі господарські операції підприємства будуть включені до незмінного блокчейну, то що тоді перевіряти аудиторам? Крім того, вся інформація легко може бути знята з цих непорушних баз даних й перевірена самим власником чи штучним інтелектом. Актуальним є дослідити, чи дійсно це так і чи може професія аудитора щезнути у найближчому майбутньому.

Очікується впровадження та широке використання блокчейну у бухгалтерському обліку та аудиті фінансової звітності та інших супутніх послугах, так як він дає можливість:

- запису в блокчейн операцій, що робить непотрібними численні ручні вибірки, звірки, порівняльні й проміжні баланси тощо, які використовуються при аудиторських процедурах, так як рутинні операції не вимагатимуть верифікації;

- зменшити проміжок часу між господарською операцією та верифікацією фінансових даних аудитором, крім того аудитори матимуть постійний доступ до даних підприємства;

- майже в режимі реального часу отримувати повідомлення про незвичайні операції у підприємства, що значуще для керівництва, власників, аудиторів.

Однак, дослідження суті технології блокчейну та її характеристик вказує на те, що блокчейн не може сам по собі замінити аудитора та послуги з надання впевненості, так як:

– блокчейн не може розв’язати проблему початкової недостовірності даних. Наприклад, у блокчейн записано отримання оплати за певний товар біткоїном. Однак, аудитор не має достатньої інформації, щоб визначити, який саме товар при цьому був проданий і чи він дійсно існував і фізично переміщувався;

– нові технології можуть знизити ризик пов’язаний з внутрішнім контролем, але не звести його нанівець. Також вони можуть викликати нові ризики, які раніше не існували (МСА 315);

– аудитор має все одно виконати тести заходів контролю попри наявність блокчейну, провести аудит самого блокчейну та дослідити шлях, яким чином інформація до нього потрапляє (п. А.24 МСА 330), наприклад яким чином авторизуються учасники мережі. Неможливість зміни блокчейну все ж так відносна й на неї може впливати тип мережі, наприклад є публічні та приватні блокчейни.

Іншими словами, операції в блокчейні можуть бути, незважаючи на унікальні властивості цієї технології, неавторизованими, нелегальними або шахрайськими, здійснюватися між пов’язаними особами чи з партнером поза блокчейном, бути некоректно класифікованими у фінансовій звітності. Все це може перекручувати дані та вводити в оману користувачів. Виходить, що аудит необхідний у блокчейн-світі і потреба в ньому не тільки не зникає, але й стає ще більш важливою, так як ІТ-технології самі по-собі є тим “чорним ящиком”, який також потребує аудиту. Технології на основі блокчейну здатні автоматизувати рутинні операції, покращити збирання інформації, але не можуть усунути причини аудиту та інших послуг з надання впевненості.

#### **Список літератури**

1. Anderberg, A., Andonova, E. and others (2019). Blockchain Now and Tomorrow. Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2019. – Available at: [http://publications.jrc.ec.europa.eu/repository/bitstream/JRC117255/blockchain\\_online.pdf](http://publications.jrc.ec.europa.eu/repository/bitstream/JRC117255/blockchain_online.pdf).

2. Asgerisson E., Quaranta R. (2017). Is Blockchain the End of the Audit? – Available at: <https://www.cpa.com/videos/blockchain-end-audit>.

3. Black K. (2018). Blockchain Technology and Its Potential Impact on the Audit and Assurance Profession. – Available at: <https://www2.deloitte.com/za/en/pages/audit/articles/impact-of-blockchain-in-accounting.html>.

4. Boucher P., Nascimento S., Kritikos M. (2017). How Blockchain Technology Could Change Our Lives. STOA, Brussels, EU. – Available at: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2017/581948/EPRS\\_IDA\(2017\)581948.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2017/581948/EPRS_IDA(2017)581948.pdf).

5. Kostić N., Tang X. (2017). The Future of Audit: Examining the Opportunities and Challenges Stemming from the use of Big Data Analytics and Blockchain Technology in Audit Practice. Master Thesis, Accounting and Finance, Lund University, Spring 2017. – Available at: <http://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordId=8916727&fileId=8916733>.

6. Raj R. Vittal (2017). Will External Audits Vanish in the Blockchain World? – Available at: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/will-external-audits-vanish>.

**УДК 657**

**Трало І. М.**  
викладач,

Рівненський державний гуманітарний університет

### **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ З ВИКОРИСТАННЯМ МЕТОДУ ДИСКОНТУВАННЯ**

Фінансовий стан підприємства є визначальним індикатором його діяльності, впливає на інвестиційний клімат, окреслює ліквідність та підготовленість до змін зовнішнього та внутрішнього середовища суб’єкта господарювання. Актуальність

дослідження бухгалтерського обліку заборгованості в часі також посилилася у зв'язку зі змінами в законодавстві, що вимагають застосування на підприємствах теперішньої вартості для їх оцінки для всіх сум незалежно від того, чи нараховуються на них відсотки.

Застосування дисконтування відповідає принципам бухгалтерського обліку та фінансової звітності і забезпечує дотримання облікових міжнародних стандартів щодо використання справедливої вартості оцінки активів і зобов'язань. Використання дисконтування для оцінки довгострокової заборгованості вимагає впровадження до системи бухгалтерського обліку нових методів відображення об'єктів господарських операцій. Тому в ході дослідження проаналізовано, які зміни відбуватимуться в інформаційному забезпеченні підприємства, якщо застосовуватиметься метод дисконтування заборгованості. Враховуючи актуальні зміни в законодавстві з бухгалтерського обліку, результати дослідження будуть обґрунтовані та доречні для наступних видів підприємств:

– які за розміром відповідають середнім, великим, а також мікро та малі підприємства, діяльність яких регулюється положеннями НП(С)БО 25;

– які мають 3 групу оподаткування відповідно до положень Податкового кодексу України;

– які використовують систему національних стандартів бухгалтерського обліку, а також МСФЗ.

Актуальність змін в обліковій політиці підприємств на наступний 2020 рік вимагає з'ясування особливостей процесу дисконтування, що повинні відобразитися в бухгалтерському обліку. Тому в табл. 1 представлено узагальнені напрями змін в системі бухгалтерського обліку внаслідок використання методу дисконтування довгострокової заборгованості чи зобов'язань.

*Таблиця 1*

**Напрями змін в системі бухгалтерського обліку внаслідок використання методу дисконтування на прикладі довгострокової заборгованості**

№	Вид господарської операції	Зміни в бухгалтерському обліку
1.1.	Здійснення господарської операції (надання довгострокової позики, відвантаження товарів, продукції, надання послуги тощо), яка передбачає отримання грошових коштів зі строком погашення більше, ніж 1 рік	Визнання довгострокової дебіторської заборгованості, здійснення облікових записів за дебетом рахунку 18 “Довгострокова заборгованість”
1.2.	Дата звітності на підприємстві / надходження часткового платежу за здійсненою операцією	Із застосуванням діючої на дату балансу ринкової ставки відсотка і виходячи зі строку, що залишився до погашення різниця між оцінками теперішньої та первісної (балансової) вартості є дисконтом, який підприємство включає у доходи або витрати діяльності, відповідно зменшуючи чи збільшуючи суму заборгованості
1.3.	Закінчення строку погашення заборгованості (отримання повного платежу за операцією)	Переведення довгострокової заборгованості в короткострокову (рахунок 37 “Розрахунки з різними дебіторами”) та припинення визнання дисконту

*Джерело: узагальнено автором на підставі досліджень*

Розкриті особливості облікового відображення дисконтування визначають вплив його застосування на фінансовий результат підприємства. Важливим аспектом в даному випадку є визначення ставки дисконтування, яка повинна враховувати зовнішні ринкові та законодавчі фактори, а також параметри діяльності підприємства і контрагента, з яким виникають розрахункові відносини з приводу виникнення заборгованості чи зобов'язання. На нашу думку, відсутність в

нормативних документах обґрунтування даним питанням викликає ряд проблем для облікової системи підприємства і, як наслідок, для прийняття управлінських рішень в сфері управління грошовими потоками підприємства.

**УДК 657**

**Токарік А. И.**  
студент факультета економіки і права,  
УО “Барановичский государственный университет”,  
**Дыдышко Ж. Л.**  
магистр экон. наук,  
преподаватель кафедры бухгалтерского учёта,  
анализа, аудита и статистики,  
УО “Барановичский государственный университет”

### **УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ**

От рациональной организации бухгалтерского учета зависит эффективность деятельности организации. Все элементы, раскрывающие организацию бухгалтерского учета в организации, должны быть отражены в учетной политике организации, которая направлена на достижение ее целей и задач.

Учетная политика – совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета, принятая организацией, а также установленный порядок их применения в конкретной хозяйственной ситуации.

Бухгалтерский учет регламентируется большим количеством нормативных документов. Нормативные документы предлагают возможность выбора варианта ведения учета по конкретным объектам и в конкретных ситуациях. Это связано с тем, что в современной экономике государство не может предписывать всем участникам хозяйственных отношений одинаковые учетные схемы. Так как условия хозяйствования и задачи каждой организации сугубо индивидуальны, то схемы бухгалтерского учета должны отражать особенности деятельности каждой из них [1, с. 345].

Степень свободы организации в форсировании учетной политики законодательно ограничена государственной регламентацией бухгалтерского учета, представленной перечнем методик, приемов и способов, среди которых допустимы альтернативные варианты. Например:

- приемы организации документооборота, отвечающие современным требованиям пользователей учетной информации;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств в установленные сроки и в рамках действующего законодательства;
- обобщение фактов хозяйственной деятельности через методы группировки и оценки;
- методы погашения стоимости отдельных видов активов, находящихся на балансе организации и т.д.

Применение новых способов ведения учета должно быть обоснованным. В целях обеспечения сопоставимости данных оно допускается с нового отчетного года. В ряде исключений такие случаи, как реорганизация, изменения законодательства, изменения условий деятельности.

Если в отношении конкретной хозяйственной операции, отдельных составляющих активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов в нормативных правовых актах не установлен порядок отражения их в бухгалтерском

учете, то такой порядок разрабатывается организацией самостоятельно с применением профессионального суждения.

В процессе формирования учетной политики соблюдаются такие принципы, как:

– имущественная обособленность – учет активов и обязательств организации ведется обособленно от активов и обязательств других юридических и физических лиц;

– непрерывность деятельности – организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, у неё отсутствуют намерения ликвидации или существенного сокращения деятельности;

– последовательность применения учётной политики – принятая организацией учётная политика применяется последовательно от одного отчётного года к другому;

– временная определённость фактов хозяйственной деятельности – совершенные хозяйственные операции относятся к тому отчётному периоду, в котором они имели место, независимо от времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Также учетная политика должна соответствовать требованиям полноты, непротиворечивости и рациональности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой.

Главный бухгалтер формирует учетную политику организации, далее утверждается руководителем и оформляется приказом, который обязателен к исполнению всеми подразделениями организации в течении всего отчетного периода [2, с. 98].

Приказ по учетной политике предназначен для того, чтобы зафиксировать составляющие учетной политики, обеспечить единообразную и точную реализацию их в практике предприятия всеми структурными подразделениями и каждым исполнителем.

В приказе по учетной политике должны быть отражены методический, организационный и технический аспекты учетной политики в организации.

Методический – раскрывает природу отдельных объектов учета исходя из действующей нормативной базы.

Организационный – описывает построение бухгалтерской службы, ее место в системе управления организацией и взаимодействие с другими подразделениями.

Технический – определяет процедуры, реализация которых позволяет обеспечить методический и организационный аспекты на уровне современных требований [3, с. 52].

Учетная политика является одним из отправных документов, используемых инспекцией Министерства по налогам и сборам, аудиторскими фирмами и другими службами при проверке организации. Таким образом, значимыми элементами учетной политики является организация системы внутривозвратного контроля, которая в свою очередь предполагает установление ответственности каждого работника за организацию хранения ценностей, использование бланков строгой отчетности, организацию внутреннего аудита, создание службы информационной безопасности и другие позиции.

В конечном итоге, учетная политика организации на одном уровне с финансовой, маркетинговой, производственной политикой и другими, является неотъемлемым звеном системы управления организацией.

#### **Список литературы**

1. Левкович О. А., Бурцева И. Н. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. 5-е изд., перераб. и доп. Минск: Амалфея, 2017. 800 с.
2. Волчек А. В. Формирование учетной политики организации. Минск: Регистр, 2018. 176 с.
3. Никонова И. Ю. Формирование учетной политики для целей бухгалтерского (финансового), налогового и бухгалтерского (управленческого) учета. Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2018. 116 с.

УДК 657.1

**Царук В. Ю.**

канд. екон. наук,  
доцент кафедри обліку та економіко-правового  
забезпечення агропромислового бізнесу,  
Тернопільський національний економічний університет

### **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ОБ'ЄКТ ДОСЛІДЖЕННЯ ІНСТИТУЦІЙНОЇ ТЕОРІЇ**

У випадку розгляду бухгалтерського обліку як об'єкту дослідження інституційної теорії останній розглядається крізь призму інституційного аналізу в контексті функціонування системи вищого порядку, що дозволяє розглядати його як певне інституційне явище. Хоче серед вітчизняних та зарубіжних вчених на сьогодні ще немає остаточної згоди стосовно того, до якого саме виду таких явищ може бути віднесена система бухгалтерського обліку (мегаінститут, інститут, інституція, інституційна практика тощо) або її окремі елементи (облікова оцінка, професійне судження тощо) як на рівні підприємства, так і на загальнодержавному рівні.

Однак, наділення облікової системи або її окремих елементів статусом певного інституційного явища вже дозволяє його розглядати в рамках інституційних категорій (інститути, інституції, формальні та неформальні правила тощо), взаємозв'язків між ними та використовувати рекомендації щодо забезпечення їх ефективного функціонування та подальшого розвитку, що були розроблені вченими-інституціоналістами.

Називаючи бухгалтерський облік інститутом, на думку В. Панкова, В. Кожухова та А. Пешехонова, можливим стає визначення меж і структуризації суспільних відносин щодо представлення інформації [1, с. 17].

У результаті створюються теоретичні передумови для удосконалення процесу функціонування облікової системи підприємства на мікрорівні. Інші автори, окрім цього, акцентують увагу на ролі застосування інституціоналізму для удосконалення та розвитку наукових засад бухгалтерського обліку.

Р. Ф. Бруханський у своїх дослідженнях аргументує зміщення часових і просторових обмежень обліку [2, с. 26]. Більше того, він обґрунтовує доцільність диференціації стратегічного обліку як новітнього функціонального напрямку з розмежуванням стратегічного фінансового обліку і стратегічного управлінського обліку [2, с. 18 – 28; 3, с. 27 – 36].

С. М. Поленова наголошує, що застосування в бухгалтерському обліку інституційної теорії здатне представити його у взаємозв'язку з іншими інститутами в контексті його інституційного середовища, а значить, обґрунтувати напрями розвитку, виходячи з його інституційної структури, інформаційно забезпечивши узгодження специфічних цілей і інтересів учасників господарської діяльності з мінімальними витратами [4, с. 57].

Л. Чайковська відмічає, що інституціоналізм дозволяє пояснити динаміку облікового процесу, особливості його трансформації, еволюційні процеси його становлення і розвитку. Цьому сприяє включення в інституціональний аналіз інструментів, властивих суміжним наукам, що забезпечує більш повне розуміння ролі бухгалтерського обліку в розвитку економіки [5, с. 62].

Таким чином, розгляд бухгалтерського обліку як певного інституційного явища (суспільної та організаційної практики) дозволяє провести його структурний аналіз, визначити його місце в інституційному середовищі та в суспільстві в цілому, а також ідентифікувати взаємозв'язки з іншими соціально-економічними інститутами, що



сприяє підвищенню його значимості як елемента сучасної суспільної інфраструктури (інституційної практики щодо збору, обробки та представлення інформації для різних видів заінтересованих користувачів) та подальшому розвитку облікової науки.

Найбільш поширеним напрямом розвитку бухгалтерських інституційних досліджень, пов'язаним з аналізом впливу змін, що відбуваються в зовнішньому середовищі облікової системи на різних рівнях, є інституційні зміни та їх вплив на систему бухгалтерського обліку. В даному випадку інституційна теорія використовується для аналізу факторів, від яких залежить розвиток бухгалтерського обліку. Подібні дослідження в світі почали проводитись ще з середини ХХ-го століття (С. Грей, Х. Перера, Г. Хофстеде, С. Шварц та ін.), і передбачали врахування впливу різних видів факторів (економічних, політичних, екологічних, соціальних, культурних тощо) при аналізі особливостей формування систем обліку в різних країнах світу та на конкретних підприємствах. Однак, лише з появою надійної теоретичної основи – інституційної теорії – такі дослідження набули більш системного вигляду.

Оскільки інституційні зміни регулярно відбуваються в певних складових зовнішнього середовища облікової системи, то остання має адаптивно реагувати на їх виникнення, забезпечуючи ефективність свого функціонування на належному рівні. Вивчення особливостей реалізації інституційних змін, притаманних бухгалтерському обліку, дозволяє сформувати найбільш ефективний напрям його подальшого розвитку. Досягнення вищенаведеного завдання є однією з основних задач, яку ставлять перед собою представники даного напрямку, використовуючи інструментарій інституційної теорії для подальшого розвитку бухгалтерського обліку.

#### **Список літератури**

1. Панков В. В., Кожухов В. Л., Пешехонов А. С. Перспективы развития институциональной теории бухгалтерского учета. *Аудит*. 2016. № 12. С. 16 – 19.
2. Бруханський Р. Ф. Методика ведення стратегічного фінансового обліку на підприємствах: інжиніринговий аспект. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 8. С. 18 – 28.
3. Бруханський Р. Ф. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 9. С. 27 – 36.
4. Поленова С. Н. Категории институциональной теории в развитии бухгалтерского учета. *Аудит и финансовый анализ*. 2014. № 1. С. 57 – 62.
5. Чайковская Л. А. Теория и методология бухгалтерского учета: институциональный подход. *Аудиторские ведомости*. 2007. № 12. С. 61 – 68.

**УДК 936.22:351**

**Цегельник Н. І.**

канд. екон. наук, ст. викладач кафедри  
бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,  
Житомирський національний агроекологічний університет,

**Гайдучок Т. С.**

канд. екон. наук, доц.,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,  
Житомирський національний агроекологічний університет

#### **ПОДАТКИ ЯК ІНСТРУМЕНТ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНИХ ПРІОРИТЕТІВ**

У сучасних умовах господарювання, для підняття економіки України, необхідним є створення міцного економічного підґрунтя. А так, як забезпечувати державу необхідними фінансовими ресурсами покликана податкова система, то її реформування є вкрай важливим в ринкових умовах.

У Стратегії сталого розвитку “Україна-2020” зазначається, що мета податкової реформи – “побудова податкової системи, яка є простою, економічно справедливою, з мінімальними затратами часу на розрахунок і сплату податків, створює необхідні умови для сталого розвитку національної економіки, забезпечує достатнє наповнення Державного бюджету України і місцевих бюджетів” [2]. Однак, як свідчить сьогоднішня досягти такої мети є складним завданням, від результату виконання якого, значною мірою залежить майбутнє держави, адже податкові надходження є вагомим джерелом наповнення бюджетів різних рівнів.

Податки, як відомо, є основним джерелом фінансування усіх напрямків діяльності держави та економічним інструментом реалізації державних пріоритетів.

На сучасному етапі діяльності держави, податкові надходження є одним із важливих умов виконання державою своїх функцій та основною структуроутворюючою частиною дохідної частини бюджетів всіх рівнів. Податкові надходження бюджету визначаються суттю фіскальної політики, яку проводить держава на конкретному етапі її розвитку.

Податковий механізм охоплює процес нарахування, сплати податку, складання і представлення податкової звітності, податкового контролю. З правової точки зору, він полягає у виникненні, зміні та припиненні податкового зобов’язання. Тому через податковий механізм відбувається вплив держави на соціально-економічний розвиток суспільства. Зрештою, будь-яка держава може реалізовувати свою точку зору лише через політичні інститути, за допомогою яких вона регулює суперечливі погляди та інтереси і визначає справедливу податкову систему.

Таким чином, сутність існування держави та її установ впливає із сплати податків в інтересах всього суспільства. Модернізація чинної податкової системи повинна відбуватися у напрямі створення сприятливих податкових умов для вітчизняних товаровиробників, стимулювання вкладення коштів у інвестиційні програми. Виконання цих та інших завдань призведе до успішного досягнення поставленої мети реформування податкової системи держави і, як наслідок, економічного зростання загалом.

Ефективно вдосконалюючи податкову систему, можливо прямо вплинути на добробут суспільства та розвиток економіки в цілому. Тому, нами виокремлено пропозиції щодо вдосконалення реформування податкової системи України (рис. 1).

Наведені нами пропозиції позитивно вплинуть на розвиток економіки України, а саме за рахунок зміни податкового клімату в країні, підприємства зможуть вийти з тіні, і тим самим, будуть стимулювати розвиток економічного стану в державі.

Отже, підсумовуючи вищесказане, можна зробити висновок, що сучасний стан вітчизняної економіки вимагає від держави значної фінансової підтримки, що об’єктивно є неможливим без наявності надійних та стабільних податкових джерел формування дохідної частини бюджетів в Україні. Податки за своєю природою здатні регулювати соціально-економічні відносини та забезпечувати надходження частини ВВП до бюджету. Вони є необхідною ланкою економічних та фінансових відносин у суспільстві, основною складовою бюджетних ресурсів держави і безпосереднім важелем економічного впливу держави на суспільне виробництво.



Рис. 1. Основні пропозиції щодо вдосконалення реформування податкової системи України

Джерело: розроблено основі [1]

#### Список літератури

1. Податковий кодекс України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

2. Про Стратегію сталого розвитку “Україна-2020”: Указ Президента України від 12 січн. 2015 р. № 5/2015. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>.

УДК 657.1

**Ярмолюк О. Ф.**

канд. екон. наук, доц., доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту, Житомирський національний агроекологічний університет

### РОЗВИТОК МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ: ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Мале підприємництво є невід’ємною частиною соціально-економічної системи розвинутих держав світу, оскільки служить базою для стабільного розвитку економіки. Таке підприємництво не вимагає значних капітальних вкладень, проте забезпечує високу оборотність наявних ресурсів, сприяє створенню конкурентного ринкового середовища, характеризується мобільністю, оперативно реагує на зовнішні чинники впливу у кон’юнктурі ринку, створює глибоку спеціалізацію й кооперацію та є активним учасником інвестиційних процесів.

В країнах ЄС середнє та мале підприємництво визнано перспективною, соціально важливою, інноваційною формою ведення бізнесу. Тому підтримка малого бізнесу є окремою складовою державної політики багатьох країн Європи, що проявляється, насамперед, у можливості вибору альтернативного оподаткування, застосування пільг, спрощенні звітності та обліку, підвищенні інвестиційної активності суб'єктів малого та середнього бізнесу тощо.

В Україні Стратегія розвитку малого і середнього підприємництва на період до 2020 року спрямовувалась, насамперед, на утворення сприятливого середовища для розвитку малого бізнесу, покращення доступу до фінансування, спрощення податкового адміністрування, навчання та популяризацію підприємницької культури, сприяння інтернаціоналізації, покращання конкурентоспроможності та інноваційних рішень [1]. Запроваджена з лютого 2020 року Державна програма “Доступні кредити 5 – 7 – 9 %” є важливим кроком у підтримці інвестиційних проектів та ініціатив, спрямованих на полегшення доступу до позик малого бізнесу [2].

Не менш значущими у підтримці малого бізнесу є спрощення обліку, звітності та системи податкового адміністрування, яка передбачає сплату єдиного податку замість деяких податків.

Однак, запровадження спеціального режиму оподаткування та спрощеного обліку обмежується певними критеріями, зокрема, видами діяльності суб'єкта малого підприємництва, чисельністю працюючих та обсягами річних доходів (табл. 1). До того ж, зазначені критерії різняться між собою для оподаткування та обліку. Відтак, суттєва кількість суб'єктів малого бізнесу, що перебуває на спрощеній системі обліку, здійснює оподаткування на загальних підставах.

*Таблиця 1*

**Визнання суб'єктів мікро- та малого підприємництва та платників єдиного податку за законодавством**

Суб'єкти підприємництва	Закон “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”			Податковий кодекс України		Законопроект № 1210 [3]	
	Балансова вартість активів	Чистий дохід	Кількість працівників	Річний дохід	Кількість працівників	Річний дохід	Кількість працівників
Фізичні особи - підприємці				І група платників єдиного податку			
				300 тис. грн.	0	1 млн. грн.	0
				II група платників єдиного податку			
				1,5 млн. грн.	до 10 осіб	5 млн. грн.	до 10 осіб
Юридичні особи	Мікропідприємства			III група платників єдиного податку (у тому числі фізичні особи – підприємці)			
	до 350 тис. євро	до 700 тис. євро	до 10 осіб	5 млн. грн.	необмежена	7 млн. грн.	необмежена
	Малі підприємства						
до 4 млн. євро	до 8 млн. євро	до 50 осіб					

*Джерело: узагальнено автором*

Малі та мікропідприємства можуть перебувати одночасно на спрощеній системі обліку та оподаткування лише в тому випадку, якщо річний дохід від діяльності не перевищує 5 млн. грн., а середньорічна кількість найманих осіб становить не більше 50 чоловік.

За даними Державної податкової служби України кількість суб'єктів малого підприємництва, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, за 2019 рік

зросла на 93,8 тис. осіб і становила на початок 2020 року 1488,3 тис. осіб [3]. У разі збільшення граничної межі річного доходу до 7 млн. грн., що передбачено Законом № 1210 [4], кількість платників єдиного податку зросте.

Спрощений облік передбачає застосування підприємствами простої та спрощеної систем обліку, регламентованими Методичними рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, які суттєво зменшують трудомісткість робіт в частині ведення поточного бухгалтерського обліку, а також можливість використання спрощеного Плану рахунків та складання фінансової звітності малих підприємств (форм № 1-м, 2-м) та мікропідприємств (форм №1-мс та 2-мс), закріплених НПСБО 25 “Спрощена фінансова звітність”.

Щодо фізичних осіб – підприємців, то вони ведуть бухгалтерський облік на власний розсуд, виходячи з потреб управління, оскільки на них не розповсюджується дія Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Проте Податковим кодексом на них покладено зобов’язання вести Книгу обліку доходів, а для фізосіб – платників ПДВ – Книгу обліку доходів та витрат. Отже, на сьогодні Книга обліку доходів є чи не єдиним обов’язковим обліковим документом для такої категорії суб’єктів підприємництва.

Законопроектом № 2524 [6] рекомендовано неплатникам ПДВ вести книгу обліку за власним бажанням (без її реєстрації в податкових органах), а також запропоновано удосконалити електронну взаємодію з податковими органами через Електронний кабінет платника податків. Послаблення контролю з боку державних органів щодо ведення обліку доходів, на наш погляд, вимагає розробки надійного інформаційного простору, здатного не лише налагодити зв’язки із податковою службою, а й замінити паперові носії інформації на альтернативні електронні, спроможні сформувати належну облікову інформацію про доходи суб’єктів малого підприємництва, корисну не лише для потреб адміністрування податків, а й для проведення внутрішнього аналізу, контролю та управління діяльністю таких суб’єктів.

Отже, розробка державних програм сприяння розвитку малого бізнесу забезпечує позитивну динаміку як кількості платників єдиного податку, так й надходжень від сплати цього податку до місцевих бюджетів України. Разом із тим, спрощена система обліку потребує доопрацювання, що зумовлено новими підходами до процедур накопичення та передачі облікової інформації зацікавленим користувачам, а також потребою підприємців у поєднанні податкового та фінансового обліку та підвищенні його управлінських функцій.

#### **Список літератури**

1. Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні: Розпорядження Кабінету міністрів України від 24 жовт. 2007 р. № 911-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80>.

2. Про затвердження Порядку надання фінансової державної підтримки суб’єктам мікропідприємництва та малого підприємництва: Постанова Кабінету міністрів України від 24 січ. 2020 р. № 28. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/28-2020-%D0%BF>.

3. Кількість зареєстрованих фізичних осіб – підприємців в Україні продовжує зростати. Пресслужба Державної податкової служби України. URL: <https://www.tax.gov.ua/media-tsent/novini/407585.html> (дата звернення 28.02.2020 р.).

4. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві від 30 серп. 2019 р. №1210. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=66520](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66520).

5. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо функціонування електронного кабінету та спрощення роботи фізичних осіб-підприємців від 4 груд. 2019 р. №2524 URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=67527](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67527).

СЕКЦІЯ 13  
SECTION 13

МІЖНАРОДНЕ ПУБЛІЧНЕ ПРАВО ТА  
МІЖНАРОДНЕ ПРИВАТНЕ ПРАВО  
PUBLIC INTERNATIONAL LAW AND  
PRIVATE INTERNATIONAL LAW

УДК 341.1

**Поліванова О. М.**

канд. юрид. наук,  
доцент кафедри міжнародного права і  
порівняльного правознавства,  
Київський університет права  
Національної академії наук України,

**Полторацька В. А.**

здобувач першого (бакалаврського) рівня  
вищої освіти IV курсу юридичного факультету  
спеціальності “Міжнародне право”,  
Київський університет права  
Національної академії наук України

**ПОВІДОМЛЕННЯ ЄВРОПЕЙСЬКОЇ РАДИ ПРО ВИХІД З ЄС ЯК  
ОБОВ'ЯЗКОВА ПЕРЕДУМОВА ВИХОДУ ДЕРЖАВИ З ЄС**

29 січня 2020 року Європейський Парламент надав згоду на укладання Угоди про вихід Сполученого Королівства Великої Британії і Північної Ірландії з Європейського Союзу і Європейського співтовариства з атомної енергії [2; 3] (далі – Угода про вихід). Того ж дня Угода про вихід була ратифікована Сполученим Королівством Великої Британії і Північної Ірландії [11] (далі – Сполучене Королівство, ВВ). Через день, 30 січня 2020 року Рада Європейського Союзу прийняла рішення щодо укладання Угоди про вихід від імені ЄС [5]. Відтак, можна стверджувати, що з 1 лютого 2020 року (дата набуття чинності Угоди про вихід відповідно до її ж положень п. 1 ст. 185 [7]) Європейський Союз (далі - ЄС) офіційно нараховує 27 держав-членів.

Оскільки Україна визначила для себе незворотність європейського курсу [1], для нашої держави буде незайвим і осмислити функціонування міжнародно-правового механізму виходу з ЄС, обов'язковою передумовою застосування якого є повідомлення державою-членом ЄС, яка має намір вийти з ЄС, Європейської Ради про такий вихід [4].

Відповідно до положень статті 50 Договору про Європейський Союз [4] (далі - ДЄС) у редакції Лісабонського Договору про внесення змін до ДЄС і Договору про заснування Європейського Співтовариства від 13 грудня 2007 року [9], будь-яка держава-член Європейського Союзу (далі - ЄС) відповідно до своїх конституційних норм може прийняти рішення про вихід з ЄС. Така держава-член, прийнявши рішення про вихід з ЄС, повідомляє про свій намір Європейську Раду [4]. Європейська Рада повинна упевнитись, що повідомлення відповідає внутрішнім конституційним вимогам держави. Якщо, наприклад, рішення про вихід оскаржується перед національним судом та/або якщо повідомлення подається без належних законних повноважень [110], Європейській Раді доведеться зробити паузу та чекати рішення суду та/або отримати роз'яснення щодо дійсності цього повідомлення до офіційного підтвердження його отримання [6, с. 2]. Дійсно, лише за

умови, що це повідомлення буде визнане таким, що відповідає конституційним вимогам держави, починається процес виходу [6, с. 2].

Більше того, виключний авторитет внутрішніх конституційних вимог ґрунтується на припущенні, що, з огляду на членство держави в ЄС, такі вимоги відповідають загальним вимогам права ЄС і, особливо, цінностям, закріпленим у ст. 2 ДЄС. Отже, формальне їх дотримання може бути недостатнім для підтвердження первісного рішення про вихід відповідно до ст. 50 ДЄС, якщо воно було прийняте у розпал внутрішніх конституційних потрясінь, а, отже, якщо відповідність таких вимог стандартам ЄС викликала сумніви (наприклад, рішення про вихід було прийнято після внесення суттєвих змін до національної конституції; зменшення повноважень парламенту та/або судової влади і надання прав приймати рішення щодо виходу виконавчій владі) [6, с. 2].

Виходячи зі ст. 7 ДЄС, право держави, яка суттєво і систематично порушувала цінності ст. 2 ДЄС, на вихід з ЄС може врешті-решт бути призупинене з метою захисту прав та інтересів інших держав-членів ЄС та тих європейських громадян, які могли б постраждати через вихід даної держави з ЄС [8, с.152]. Якщо держава, яка має намір вийти з ЄС, буде намагатися обійти вимогу щодо повідомлення Європейської Ради щодо виходу з ЄС або взагалі ігноруватиме правила виходу з ЄС, вона не тільки ризикує завдати шкоди своїй міжнародній репутації у момент, коли її незаплямованість буде затребуваною, а й може відкрити можливість для фізичних чи юридичних осіб вимагати відшкодування збитків, нанесених таким виходом, у національних судах [6, с. 3].

Ст. 50 ДЄС лише передбачає, що повідомлення повинно надходити від держави, що виходить, і бути поданим до Європейської Ради. В рамках п. 2 ст. 50 ДЄС не визначені ані форма, ані терміни подання такого повідомлення, що, здавалося б, дозволяє державі, що виходить, певну свободу розсуду у цьому зв'язку [6, с. 3]. Тим не менш, як вважає К. Хілліон, час між прийняттям рішення про вихід та поданням повідомлення про вихід до Європейської Ради не має бути затягнутим [6, с. 3]. Оскільки саме повідомлення тягне за собою наслідки щодо участі держави у процесі прийняття рішень у ЄС, держава, яка виходить з ЄС, може бути зацікавлена умисно затягувати направлення повідомлення про вихід з ЄС до Європейської Ради, зберігаючи за собою при цьому переваги членства в ЄС.

#### **Список літератури**

1. Конституція України. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. С. 141.
2. Agreement on the withdrawal of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland from the European Union and the European Atomic Energy Community. *OJL 29*, 31.1.2020, p. 7–187.
3. Brexit. *European Council, Council of the European Union*. URL: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-uk-after-referendum/> (дата звернення 25.02.2020).
4. Consolidated version of the Treaty on European Union. *OJ C 326*, 26.10.2012, p. 13 – 390.
5. Council Decision (EU) 2020/135 of 30 January 2020 on the conclusion of the Agreement on the withdrawal of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland from the European Union and the European Atomic Energy Community. *OJL 29*, 31.1.2020, p. 1 – 6.
6. Hillion Ch. Leaving the European Union, the Union way: a legal analysis of Article 50 TEU. *European policy analysis*. 2016. p. 1 – 12.
7. Notice concerning the entry into force of the Agreement on the Withdrawal of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland from the European Union and the European Atomic Energy Community. *OJL 29*, 31.1.2020, p. 189 – 189.
8. Tatham A. F. Do not mention divorce at wedding, Darling! EU accession and withdrawal after Lisbon. *EU Law after Lisbon*. 2012. p. 152.
9. Treaty of Lisbon amending the Treaty on European Union and the Treaty establishing the European Community, signed at Lisbon, 13 December 2007. *OJ C 306*, 17.12.2007, p. 1–271.

10. Tucker A. ‘Triggering Brexit: A Decision for the Government, but under Parliamentary Scrutiny’. *U.K. Const. L. Blog*. 2016. URL.: <https://ukconstitutionallaw.org/2016/06/29/adam-tucker-triggering-brexit-a-decision-for-the-government-but-under-parliamentary-scrutiny/> (дата звернення 3.02.2020).

11. UK confirms it had ratified the withdrawal agreement. Brexit. *European Council, Council of the European Union*. URL: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-uk-after-referendum/> (дата звернення 25.02.2020).

**УДК 341.1/. 8**

**Поліванова О. М.**

канд. юрид. наук,  
доцент кафедри міжнародного права і  
порівняльного правознавства,  
Київський університет права  
Національної академії наук України,

**Третякова Д. Д.**

здобувач першого (бакалаврського) рівня  
вищої освіти IV курсу юридичного факультету  
спеціальності “Міжнародне право”,  
Київський університет права  
Національної академії наук України

## **ПРАВО ДЕРЖАВИ НА ІНДИВІДУАЛЬНУ САМООБОРОНУ У МІЖНАРОДНОМУ ПРАВІ**

Існування права держави захищати себе (право на індивідуальну самооборону) підтверджується нормами міжнародного договірної права, міжнародного звичаєвого права, судовою практикою, доктриною і нещодавньою практикою держав [9]. Десятиліттями центральною темою обговорення було питання, чи застосування сили при реалізації права на самооборону обмежується випадками збройної агресії, чи й інші порушення міжнародного права, поза випадками збройного нападу, можуть розглядатися як підстави реалізації цього права державою [9]. І сьогодні дане питання не набуло остаточного вирішення, чим і зумовлюється актуальність дослідження міжнародно-правової регламентації змісту права держави на індивідуальну самооборону.

Відповідно до ст. 51 Статуту ООН Статут ні в якому разі не зачіпає невід’ємного права на індивідуальну чи колективну самооборону, якщо відбудеться збройний напад на члена ООН, до того моменту, поки Рада Безпеки не прийме заходів, необхідних для підтримки міжнародного миру та безпеки [2]. Виходячи із цих положень, у рамках ООН дозволеним є застосування сили, яке необхідне для відбиття збройного нападу. Відтак, І. І. Лукашук зазначає: “Статут ООН підтвердив існування невід’ємного права на індивідуальну чи колективну самооборону, якщо відбудеться збройний напад (ст. 51 Статуту ООН)”. Щодо права на індивідуальну самооборону, І. І. Лукашук підкреслює: “Право на самооборону виникає лише за наявності факту збройного нападу і, відповідно, превентивні збройні заходи є неправомірними” [3, с. 221].

Коли держава вважає, що може стати об’єктом збройного нападу, все, що вона може правомірно зробити, з огляду на діюче міжнародне право, – провести мобілізацію та інші внутрішні приготування на випадок нападу, а також звернутися



до Ради Безпеки ООН (ст. 51 Статуту [2]), яка за Статутом ООН уповноважена вжити заходів у випадку наявності погрози миру, порушення миру та акту агресії (ст. 39 Статуту ООН) [1]. Такий підхід знайшов підтвердження у рішенні Міжнародного Суду ООН у справі про військові і військового характеру дії (Нікарагуа проти США, 1986 р.) [7], де Суд зазначив: “У випадку індивідуальної самооборони зазначене право може здійснюватися лише за умови, якщо відповідна держава стала жертвою збройної агресії” [7, с.103 ].

На договірному рівні досі не сформульоване визначення права держави на самооборону. Чіткого визначення поняття “самооборона” немає і у Статтях про відповідальність держав за міжнародно-протиправні діяння [8] (далі – Статті), які містять конкретну статтю під назвою “самооборона” (ст. 21) [8, с. 74 ]. У ній лише зазначено, що протиправність діяння держави виключається, якщо це діяння є законним заходом самооборони, застосованим у відповідності із Статутом ООН [5]. Враховуючи те, що право на самооборону знайшло своє закріплення у Статтях, розроблених Комісією міжнародного права (далі - КМП), можна стверджувати, що воно являє собою і норму загального міжнародного права [10]. Підставою такого твердження є ст.ст. 1 і 24 Статуту КМП, у рамках яких КМП має на меті як сприяння прогресивному розвитку міжнародного права та його кодифікації [5], так і обрання способів і засобів набуття більшої доступності міжнародним звичаєм, відповідно [5]. Варто зазначити, що Міжнародний суд ООН у своїй практиці також дійшов висновку щодо існування такого універсального міжнародно-правового звичаю, як право на самооборону [7].

Скакунов Є. І. зазначає, що у доктрині міжнародного права самооборона визначається як “право держави на примусове забезпечення своєї територіальної недоторканості і політичної незалежності від насильницького акту в формі збройного нападу, здійснюване з дотриманням норм міжнародного права” [6, с. 12]. На думку ж А. Орбеляна, поняття нападу тлумачиться розширено, а саме, як таке, що включає можливість здійснення превентивної самооборони, тобто дій, що упереджують агресію [4, с. 19]. Прихильники цієї концепції вважають, що для правомірності самооборони наявність самого збройного нападу не є необхідною [4, с. 11]. Натомість, основне значення надається розміру шкоди, який може нанести напад: “за умови високої вірогідності нападу у майбутньому, з можливістю нанесення більшої шкоди та при відсутності інших засобів вирішення ситуації, держава має право вдатися до превентивної самооборони” [4, с. 19]. Разом із тим, І. І. Лукашук, визначивши самооборону як обставину, що виключає протиправність, підкреслив, що заходи, які здійснюються у порядку самооборони, мають бути співставними необхідним і не виходити за їхні рамки [3, с. 85]. Міжнародний суд ООН зазначив у цьому зв’язку: “...самообороною можуть обґрунтовуватися тільки заходи, пропорційні розв’язаній збройній агресії і необхідні для її припинення” [7].

#### **Список літератури**

1. Сіваш О. М. Самооборона як обставина, що виключає протиправність діяння. URL: [http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/14066/1/Sivash\\_108-115.pdf](http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/14066/1/Sivash_108-115.pdf) (дата звернення: 25.02.2020).
2. Статут Організації Об’єднаних Націй 1945 р. URL: <https://www.un.org/en/sections/un-charter/chapter-vii/index.html> (дата звернення-25.02.2020).
3. Лукашук И. И. Право международной ответственности. М., 2004. С. 404.
4. Орбелян А .С. Право государств на применение вооружённой силы в условиях современных международных отношений: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.10 / МГИМО. М., 2008. 30 с.
5. Положение о Комиссии международного права. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995\\_a01](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_a01) (дата звернення: 25.02.2020).

6. Скакунов Э. И. Самооборона в международном праве. М., 1973. С. 174.
7. *Case Concerning Military and Paramilitary Activities In and Against Nicaragua* (Nicaragua v. United States of America). Judgment of 27 June 1986. *ICJ Reports*. 1986. P. 84.
8. Draft articles on Responsibility of States for Internationally Wrongful Acts, with commentaries. *Yearbook of the International Law Commission, 2001, vol. II, Part Two*.
9. Kress C. On the Principle of Non- Use of Force in Current International Law. September 30, 2019. URL: <https://www.justsecurity.org/66372/on-the-principle-of-non-use-of-force-in-current-international-law/> (дата звернення-25.02.2020).
10. Ways and means for making the evidence of customary international law more readily available *Report of the International Law Commission* URL:[https://legal.un.org/ilc/texts/instruments/english/reports/1\\_4\\_1950.pdf](https://legal.un.org/ilc/texts/instruments/english/reports/1_4_1950.pdf) (дата звернення: 25.02.2020).

**УДК 341.234**

**Охріменко О. В.**

здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти 2 курсу  
факультету № 3 (юридичного),  
Донецький юридичний інститут

### **ПРАВА ЛГБТ-СПІЛЬНОТИ В КОНТЕКСТІ ЗАХИСТУ ПРАВ І СВОБОД ЛЮДИНИ, ЯК ПРИКЛАД ПРОТИРІЧЧЯ ПРИРОДНОГО І ПОЗИТИВНОГО ПРАВА**

Філософське осмислення права пройшло тривалий шлях у своєму розвитку від змішування проблем моралі і права в вченнях античних натурфілософів до появи положень про загальність моральних і правових норм, про природне право, політичний характер права, політичну природу людини. [1]

Особливо спірним у світі сьогодні є питання прав ЛГБТ-спільнот, які до цього часу пояснювали походження нетрадиційної орієнтації ЛГБТ-людей генетично-обумовленим фактором і наполягали, що “природне право” людей дає їм, як і іншим меншинам, рівні права. І йдеться тут не просто про дискримінацію за сексуальної ознакою.

Права ЛГБТ-спільноти в контексті захисту прав і свобод людини є яскравим прикладом протиріччя природного і позитивного права.

Соціологічна служба Центру Разумкова здійснює моніторинг стану та тенденцій релігійності українського суспільства з 2000р. Останнє за часом загальнонаціональне дослідження проведене з 4 по 9 жовтня 2019р. за підтримки Представництва Фонду Конрада Аденауера в Україні. Дослідження здійснювалося в усіх регіонах України, за винятком АР Крим та тимчасово окупованих районів Донецької і Луганської областей. Опитано 2 015 респондентів віком від 18 років. У 2019 р. віруючими визнали себе від 81 % жителів Заходу до 52 % і 53 % жителів Півдня і Сходу, відповідно.

Аналізуючи об’єктивні статистичні дані, в Україні понад 80 відсотків громадян вважають себе християнами, тому намагання домогтися прав ЛГБТ-спільноти зустрічають суттєвий опір.

В Україні, де, як викладено вище, більше 80 відсотків людей вважають себе християнами, такі намагання зустрічають суттєвий опір. Активізувалися про-сімейні рухи, які поєднали в собі представників громадянського суспільства та християнських церков на захист сімейних цінностей в Україні. Вони відслідковують та аналізують стратегії, які використовують представники ЛГБТ-спільноти та

інформують суспільство. Під лозунгами боротьби за права людей представники ЛГБТ-спільноти намагаються просунути в суспільство ідею, що сексуальна орієнтація – це ознака, рівноцінна кольору шкіри та національності. Проте це типова підміна понять. Сексуальна орієнтація не є вродженою особливістю, а тому не є природним правом людини, і тому не може стояти в одному ряду з національністю та кольором шкіри. Будь-який сексуальний прояв – це поведінка, а не біологічна особливість.

Науковці з’ясували, що схильність до одностатевих контактів не визначена генетично, і, схоже, залежить від складного поєднання біологічних і соціальних факторів, пише Popular Science в серпні 2019 р. “Large-scale GWAS reveals insights into the genetic architecture of same-sex sexual behavior”. [2]

Враховуючи вище викладене, зазначимо, що сексуальна орієнтація не є вродженою особливістю, а тому не може стояти в одному ряду з національністю та кольором шкіри. З кольором шкіри народжуються, а гомосексуалістами стають!

Аналізуючи засоби та інструменти, якими користуються представники ЛГБТ-спільноти, можна впевнено сказати, що так звана маніпулятивна методика “Вікно Овертона” задіяна в країнах ЄС та саме з її допомогою ці ідеї намагаються просунути в Українське суспільство. Що таке “Вікно Овертона”?

Джозеф П. Овертон (Joseph Overton), американський електроінженер і юрист, сформулював модель зміни уявлення проблеми в громадській думці, помертню названу Вікном Овертона. Джозеф Овертон описав, як абсолютно чужі суспільству ідеї можуть бути підняті з помийного баку громадського презирства, відмиті, причепурені і, зрештою, законодавчо закріплені.

Згідно з “Вікном Овертона”, для кожної ідеї або проблеми в суспільстві існує т. зв. “вікно можливостей”. У межах цього вікна ідеї можуть або не можуть широко обговорювати, відкрито підтримувати, пропагувати, намагатися закріпити законодавчо. Вікно рухають, змінюючи тим самим амплітуду можливостей, від стадії “немислиме”, тобто абсолютно вороже суспільній моралі, повністю огидне, до стадії “актуальна політика”, тобто вже обговорене широким загалом, прийняте масовою свідомістю і закріплене в законах. Ефективною цю технологію робить послідовне, системне застосування і непомітність для суспільства - жертви самого факту впливу. Крок за кроком суспільство починає спершу обговорювати щось неприйнятне, потім вважати це доречним, а зрештою примириться з новим законом, який закріплює і захищає колись немислиме для суспільства.

Якщо дослідити досвід Швеції, Великої Британії, Франції, Німеччини, США та події, які відбуваються в Україні, можемо виокремити шість послідовних кроків послідовної зміни свідомості суспільства через маніпулятивну техніку “Вікно Овертона”:

1. Суспільству нав’язується міф про дискримінацію сексуальних меншин.
2. Потім ухвалюють закони про заборону “дискримінації за ознакою сексуальної орієнтації”.
3. Далі відбувається легалізація одностатевих цивільних партнерств.
4. Наступний закономірний крок – легалізація “одностатевих шлюбів”.
5. Як наслідок – ухвалення законів, які дозволяють одностатевим парам всиновлювати дітей.
6. Внесення змін у законодавство, які передбачають адміністративну та кримінальну відповідальність для всіх, хто незгодний з усім перерахованим вище.

Саме через дану методику сьогодні нав'язується політика “толерантності” до гендерної та ЛГБТ-ідеології в Україні. Враховуючи високий відсоток християн та віруючих людей в Україні, церковні та про-християнські громадські рухи, право радикальні громадські рухи та міскради виступили на захист інституції сім'ї, як союзу чоловіка та жінки.

Отже, сексуальна орієнтація, згідно дослідженням не є вродженою особливістю, як вважалося раніше. Будь-який сексуальний прояв – це поведінка, а не біологічна особливість. Тому ставити проблему сексуальних меншинств поряд із проблемами расових та етнічних меншинств не має сенсу. Таким чином, сексуальна орієнтація не є вродженою особливістю, а тому не є природним правом людини.

#### **Список літератури**

1. Філософія права / за ред. О. Г. Данильяна. Москва: Інфра-М 2017. 336 с.
2. Large-scale GWAS reveals insights into the genetic architecture of same-sex sexual behavior : веб-сайт. URL: <https://geneticsexbehavior.info/wp-content/uploads/2019/08/ganna190830.pdf>.

**УДК 342.7**

**Шибанова М.-Т. Я.**

здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти 2 курсу,  
Київський університет права Національної академії наук України

### **ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ ДОТРИМАННЯ ПРАВ ЖІНОК В КРАЇНАХ АФРИКИ**

“Ми всі народжені рівними незалежно від статі, раси, релігії та віросповідання”. Ця преамбула Декларації прав людини визнає, що права жінок – це не просто милосердний акт, а принцип гуманності, та який являє собою передумову інклюзивності та процвітання, зазначає докторка Нкосазана Дламіні Зума, Голова Комісії Африканського Союзу [1, с. 2].

Міжнародний захист прав жінок та впровадження рівності жінок та чоловіків є невід'ємною частиною галузі міжнародного права захисту прав людини і окрім того, що це питання регулюється на рівні універсальних норм міжнародного права, воно також регулюється і на регіональних рівнях, зокрема існують і з тим чи іншим ступенем успішності функціонують європейська, американська та африканська системи захисту прав людини.

Африканська система захисту прав людини традиційно відрізнялась від інших систем правозахисту, оскільки африканський континент, значну частину якого становлять країни Тропічної Африки, характеризується належністю до особливих географічних та кліматичних зон земної кулі, що і вплинуло на виникнення в цьому регіоні світу специфічних суспільних відносин родоплемінного, а подекуди і феодалного характеру. Це зумовило існування в Африці суспільства зі своєрідними формами відносин власності, племінних відносин, релігійних вірувань, ідеології, і звісно правосвідомості та культури в цілому [2, с. 173].

Однак цей самобутній розвиток народів Африки було спотворено работоргівлею та колоніалізмом, які розпочалися у другій половині 17 століття, а наприкінці 19 – на початку 20 століття народи Африки стали жертвою масштабного посягання на їхню свободу, а саме стали об'єктом широкої колоніальної експансії європейських країн, передовсім Великої Британії, Бельгії, Франції, Португалії та Німеччини. Наслідки цих ударів по африканським народам, позначаються і на сучасних країнах Африки, і тому впровадження у країнах Африки правозахисних механізмів має здійснюватися з

урахуванням усього комплексу африканської специфіки, а не шляхом механічного копіювання європейської чи американської правозахисних систем.

Після того як африканські народи в особі своїх держав були звільнені від колоніалізму, вони стали членами ООН і тим самим визнали міжнародні стандарти у сфері прав і свобод людини, визначені в Загальній декларації прав людини 1948. Підвалини африканського правового захисту прав людини було закладено під час створення Організації Африканської Єдності (далі – ОАЄ). Наступним кроком було розроблення власних конституцій і законів, які базувались на Загальній декларації з прав людини.

27 червня 1981 року була прийнята Африканська хартія прав людини і народів. З набуттям чинності Хартією у 1986 році права людини отримали офіційне визнання ОАЄ, хоча вплив названого документа мав обмежений характер внаслідок слабого механізму контролю за його виконанням. До найбільш яскравих відмінних рис Хартії, які одночасно представляють і концептуальні новації в галузі міжнародного права прав людини, відносяться визнання, поряд з правами людини, прав народів, так званого “третього покоління” прав людини. Окрім того Хартія передбачає створення Африканської комісії з прав людини і народів, яка є дієвим квазісудовим органом, основною метою якого є просування і захист прав людини в Африці [3, с. 82].

Ще одним, не менш важливим, органом, що сприяє захисту прав людини в країнах Африці є Африканський суд з прав людини і народів, який наділений повноваженнями приймати запити, що містять прохання про надання консультативного висновку з того чи іншого правозахисного питання як від держав-членів ОАЄ (нині – Африканський Союз), так і від самої ОАЄ [3, с. 87].

Не менш важливим є питання врегулювання захисту прав жінок в країнах Африканського континенту. Узагальнення щодо ролі та статусу жінки в традиційних африканських суспільствах, як і для інших аспектів африканського життя, зробити непросто, оскільки Африка – це не одна культурна частина світу. Вона відзначається великими культурними та лінгвістичними розбіжностями, і будь-яке твердження, яке може бути зроблено щодо однієї її частини, може бути повністю протилежним до іншої її частини, навіть в одному географічному субрегіоні [4, с. 2]. Однак, спільним є те, що у кожній країні континенту, як це відбувається в усьому світі, жінкам продовжують відмовляти у повному використанні своїх прав.

В Африці кожна третя жінка зазнала фізичного та/або сексуального насильства від інтимного партнера або сексуального насильства з боку не партнера в певний момент свого життя, а у деяких країнах все ще не існує юридичного захисту жінок проти домашнього насильства, зокрема в Буркіна-Фасо, Кот-д'Івуар, Єгипті, Лесото, Малі та Нігерії [1, с.30].

Ще одна проблема з якою стикаються “маленькі” жінки (дівчата) на африканському континенті – це дитячі шлюби. З десяти країн з найвищими показниками дитячих шлюбів - дев'ять країн є країнами Африки. Африканська система прав людини зробила спроби протистояти дитячим шлюбом за допомогою правових норм. 11 липня 2003 року Асамблея глав держав і урядів Африканського союзу прийняла другий Протокол до Африканської хартії прав людини і народів, запропонований Африканської комісією з прав людини і народів. Протокол був прийнятий 11 липня 2003 року в Мапуто, Мозамбік, і є одним із найповніших та прогресивних інструментів захисту прав людини у світі. Він гарантує широкі права африканським жінкам і дівчатам і включає прогресивні положення щодо: шкідливості традиційних практик, наприклад, “дитячі шлюби” та каліцтва жіночих

статевих органів, ролі в політичних процесах, економічного розширення можливостей, боротьби та викорінення насильства над жінками [5].

Зокрема, у ст. 6 (b) Прокон передбачає, що мінімальний вік шлюбу для жінок становить 18 років, і закликає держави вжити відповідних національних законодавчих заходів задля забезпечення цієї гарантії та задля боротьби із явищем “дитячих шлюбів”. Загалом, Африканський континент продемонстрував відданість просуванню гендерної рівності та розширенню можливостей жінок [6].

Окрім Хартії та Протоколу, існує також ряд інструментів та органів моніторингу, які займаються просуванням та захистом прав жінок на континенті. Серед них, зокрема, Урочиста декларація Африканського союзу про гендерну рівність в Африці, Гендерна політика та Порядок денний Африканського союзу 2063. Інші регіональні організації також прийняли протоколи та резолюції, а також видали декларації, що стосуються захисту та просування прав людини жінок, включаючи Економічне співтовариство країн Західної Африки (ECOWAS) та Спільноту розвитку Південної Африки (ECOWAS) [1, с.11].

Практично всі африканські країни ратифікували Конвенцію про ліквідацію всіх форм дискримінації щодо жінок [7] та Протокол Африканського Союзу про права жінок в Африці [8], зокрема Алжир, Ангола, Бенін, Ботсвана, Буркіна-Фасо, Бурунді, Камерун, Центральнафриканська республіка, Чад, Конго, Кот-д’Івуар, Демократична Республіка Конго, Джибуті, Єгипет, Еритрея, Ефіопія, Габон, Гамбія, Гана, Гвінея, Гвінея-Бісау, Кенія, Лесото, Ліберія, Лівія, Мадагаскар, Малаві, Малі, Мавританія, Мавританія, Мозамбік, Намібія, Нігерія, Нігер, Руанда, Сенегал, Сьєрра-Леоне, Південна Африка, Південний Судан, Йти, Туніс, Уганда, Об’єднана Республіка Танзанія, Замбія, Зімбабве.

Підсумовуючи вищезазначене, варто сказати, що не дивлячись на те, що в країнах Африки права жінок продовжують порушуватись, однак діяльність правозахисних органів та прийняття міжнародних актів сприяють утвердженню верховенства та рівності прав людини в щоденному житті, бо як сказала малавійська політикиня Джойсе Банда: “Потенціал африканського континенту суттєво пов’язаний з потенціалом його жінок, і ми повинні працювати разом, щоб цей потенціал реалізувався” [1].

#### **Список літератури**

1. Womens rights in Africa. URL: [https://www.ohchr.org/Documents/Issues/Women/WRGS/WomensRightsinAfrica\\_singlepages.pdf](https://www.ohchr.org/Documents/Issues/Women/WRGS/WomensRightsinAfrica_singlepages.pdf).
2. Енциклопедія міжнародного права: У 3 т. / редкол.: Ю. С. Шемшученко, В. Н. Денисов (співголови) та ін.; Інсти- тут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України. Т. 1. А – Д. К.: Академперіодика, 2014. 920 с.
3. Шуміло І. А. Міжнародна система захисту прав людини : навчальний посібник. Київ: ФОП Голембовська О. О. 2018. 168 с.
4. Women in traditional African societies. Economic commission for Africa. Workshop on urban problems: the role of women in urban development 4-14 September 1963. United Nations. Economic and social Council. URL: <http://repository.uneca.org/bitstream/handle/10855/7801/Bib-48004.pdf?sequence=1>.
5. Promoting African Women’s Rights. URL: [https://www.equalitynow.org/promoting\\_african\\_womens\\_rights](https://www.equalitynow.org/promoting_african_womens_rights).
6. UN Women. Where we are. Africa. URL: <https://www.unwomen.org/en/where-we-are/africa>.
7. United Nations. Treaty Collection. Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination against Women URL: [https://treaties.un.org/Pages/ViewDetails.aspx?src=TREATY&mtdsg\\_no=IV-8&chapter=4&lang=en](https://treaties.un.org/Pages/ViewDetails.aspx?src=TREATY&mtdsg_no=IV-8&chapter=4&lang=en).
8. List of countries which have signed, ratified/acceded to the African Union Convention on Protocol to the African Charter on human and people’s rights on the rights of women in Africa. URL: <https://web.archive.org/web/20070606221500/http://www.africa-union.org/root/au/Documents/Treaties/List/Protocol%20on%20the%20Rights%20of%20Women.pdf>.

СЕКЦІЯ 14

SECTION 14

**ЕКОНОМІЧНА ТЕОРІЯ ТА ІСТОРІЯ  
ЕКОНОМІЧНОЇ ДУМКИ  
ECONOMIC THEORY AND HISTORY  
OF ECONOMIC THOUGHT**

УДК 338.2

**Віскарєва Е. О.**

здобувач вищої освіти,

Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна

**Науковий керівник:**

**Микитась В. В.**

канд. екон. наук,

доцент кафедри економічної теорії та

економічних методів управління,

Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна

**ОЦІНКА ЕКОНОМІЧНОГО СТАНУ УКРАЇНИ  
НА ОСНОВІ ДИНАМІКИ ВВП**

Отримати повну картину економічної діяльності країни статистичним органам дозволяє система національних рахунків (СНР), яку в Україні почали використовувати лише після здобуття незалежності. Ця система містить взаємопов'язані статистичні показники, серед яких одним з головних є валовий внутрішній продукт. Аналізуючи динаміку ВВП країни, можна дати якісну оцінку її економічного стану, а на основі цього сформулювати правильну державну політику.

Над даною темою працюють в своїх наукових роботах багато вчених, серед яких Н. Фатюха, А. Томашевська, Т. Макушина, М. Савлук, А. Савченко та інші.

Актуальність даної проблеми полягає в тому, що дослідження динаміки такого макроекономічного показника як ВВП дозволить правильно визначити напрямки економічної політики уряду, спрямованої на розвиток економіки країни.

Для оцінки стану економіки України, проведемо аналіз динаміки ВВП та розрахуємо його приріст.

*Таблиця 1*

**Номінальний ВВП України с 2013 по 2018 рр.**

Роки	Номінальний ВВП, млн. дол.	Приріст ВВП	
2013	183310	+7529	4.3%
2014	131805	-51505	-28.1%
2015	90615	-41190	-31.3%
2016	93270	+2655	2.9%
2017	112154	+18884	20.2%
2018	130832	+18678	16.7%

*Джерело: [2]*

Непередбачувана ситуація, яка сталася у 2014 р. призвела до певних змін економічного стану України. У 2013 р. величина ВВП дорівнювала 183310 млн. доларів, наступного року відбулося падіння обсягів номінального ВВП у доларовому

еквіваленті. Втрата частини промислових регіонів Донецької та Луганської областей, а також монетарна політика держави і торговельна війна з Росією призвела до таких наслідків.

У 2015 р. спостерігається фундаментальна криза вітчизняної економіки, адже у порівнянні з 2013 р. номінальний ВВП знизився на 50,6 %.

З таблиці 1 видно, що наступні роки (2016 – 2017 рр.) характеризувалися підвищенням номінального ВВП, і вже у 2017 р. його величина становила 112154 млн. доларів. Це, звісно, свідчить про покращення стану, але все одно у досягнати значення показника як у 2013р. не вдалося.

За даними Державної статистичної служби, реальний ВВП також мав позитивну динаміку. Грошово-кредитна політика, яку провела держава призвела до зростання рівня інфляції (якщо дефлятор ВВП 2016 р. був 17 %, то в 2017 р. – вже 22 %) і до стимулювання споживання за допомогою фінансування державних видатків. Завдяки збільшенню обсягу доходів банківського сектора та фінансування бюджетних програм; збільшення товарообігу в країні та ріст агропромислового комплексу країни у 2018 р. номінальний ВВП збільшився на 16,7 % в порівнянні з попереднім роком. Це вже говорить про певне покращення економічного стану нашої країни.

З кінця 2013 року промислове виробництво скоротилося на 22,3 %, що відповідає загальній динаміці падіння реального ВВП за відповідний період.

Можна спостерігати збільшення реального ВВП на 2,4 % у 2016 році, на 2,5 % – у 2017 році та на 3,3 % – у 2018 році, але воно не відповідає очікуваному зростанню, оскільки відповідний ріст вираховується у відношенні до попереднього року [2].

Отже, в Україні наявне стрімке падіння економіки з кінця 2013 по 2018 роки, а позитивний показник реального ВВП за 2018 рік у розмірі незрівнянний з падінням економіки з кінця 2013 року.

Можна зробити висновок, що уряду необхідно спрямувати свої дії на виправлення такої ситуації за допомогою різноманітних інструментів державного регулювання економіки. Для покращення стану економіки нашої державі слід зробити структурну перебудову, сформувавши зважену макроекономічну політику, що сприятиме підвищенню темпів зростання ВВП, досягнати ефективнішого використання ВВП, нарощуючи експортний потенціал та формуючи позитивне сальдо торгового балансу [1].

#### **Список літератури**

1. Глобальний аналіз базових макроекономічних показників України (2013 – 2018 рр.). ГО “Публічний аудит”. 2019. URL: <http://publicaudit.com.ua>.
2. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.



**НАУКОВЕ ВИДАННЯ**

**ЕКОНОМІКА, ФІНАНСИ, ОБЛІК ТА ПРАВО:  
АНАЛІЗ ТЕНДЕНЦІЙ ТА ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ**

**Збірник тез доповідей Міжнародної  
науково-практичної конференції  
частина 3  
(5 березня 2020 р.)**

Українською та російською мовами

Відповідальний за випуск: Загородний І. Д.

Технічний редактор: Нестеренко В. О.

Художній редактор: Михайленко К. В.

Коректор: Остаповець Н. М.

Дизайнери й верстальники: Артеменко А. А, Григоренко Л. О.

Підписано до друку 03.03.2020 р. Формат 60x90/16

Папір офсетний. Друк – ризографія. Умовн. друк. арк. 4,6

Гарнітура Times New Roman.

Наклад 500 примірників. Зам. № 8995

Надруковано у ФОП Сидоренко А. В.

Свідоцтво про державну реєстрацію серія В01 № 710364 від 07.01.2007 р.

36000, м. Полтава, вул. Дмитра Коряка, 3

**Всі права захищені.**

**Відповідальність за зміст матеріалів несуть автори.**

**Редакційна колегія може не поділяти думок авторів.**



Офіційний сайт: <http://www.economics.in.ua>

