

УДК 657:336 – 047.64

№ держреєстрації 0110U002214

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД УКООПСІЛКИ
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»**

вул. Коваля, 3, Полтава, 36014; тел./факс.: (0532) 50-02-22

ЗАТВЕРДЖУЮ

**Ректор ВНЗ Укоопспілки
«Полтавський університет
економіки і торгівлі»**

_____ д.і.н., проф. Нестуля О. О.

« ____ » _____ 2017 р.

ЗВІТ

ПРО НАУКОВО-ДОСЛІДНУ РОБОТУ

**ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ В
УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ**

Керівник науково-дослідної теми,
к.е.н., професор

_____ Ю. А. Верига
« ____ » _____ 2017 р.

СПИСОК АВТОРІВ

Керівник науково-дослідної теми:

професор кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук,
професор

28.12.2017

Ю. А. Верига
(реферат, вступ,
розділ 1, висновки,
загальна редакція)

Співвиконавці:

завідувач кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук,
професор

28.12.2017

О. В. Карпенко
(розділ 9)

доцент кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук,
доцент

28.12.2017

О. В. Артюх-Пасюта
(розділ 13)

доцент кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук

28.12.2017

В. Л. Вороніна
(розділ 2)

доцент кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук,
доцент

28.12.2017

С. М. Деньга
(розділ 14)

доцент кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук,
доцент

28.12.2017

М. М. Зюкова
(розділ 6)

доцент кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук,
доцент

28.12.2017

Є. А. Карпенко
(розділ 10)

доцент кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук,
доцент

28.12.2017

В. А. Кулик
(розділ 8)

асистент кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту

28.12.2017

Н. О. Кулявець
(розділ 1)

доцент кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту,
кандидат економічних наук,
доцент

28.12.2017

М. О. Любимов
(розділ 8)

старший викладач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, кандидат економічних наук	28.12.2017	А. І. Мілька (розділ 12)
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, кандидат економічних наук, доцент	28.12.2017	Ю. О. Ночовна (розділ 11)
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, кандидат економічних наук, доцент	28.12.2017	М. М. Орищенко (розділ 3)
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, доцент	28.12.2017	В. О. Подольська (розділ 7)
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, кандидат економічних наук, доцент	28.12.2017	Н. В. Прохар (розділ 3)
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту	28.12.2017	А. Ж. Пшенична (розділ 13)
аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аудиту	28.12.2017	Т. В. Радевич (розділ 11)
випускниця спеціальності «Облік і аудит» освітнього ступеня «магістр»	28.12.2017	М. М. Різник (розділ 10)
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, кандидат економічних наук	28.12.2017	Н. І. Самбурська (розділи 4, 11)
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, кандидат економічних наук, доцент	28.12.2017	Г. О. Соболю (розділ 9, висновки)
асистент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, кандидат економічних наук	28.12.2017	І. В. Титаренко (розділ 5)
доцент кафедри фінансів і банківської справи, кандидат економічних наук, доцент	28.12.2017	О. В. Яріш (розділ 7)

РЕФЕРАТ

Науково-дослідна робота присвячена вирішенню теоретико-методичних проблем і перспектив розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Звіт за науково-дослідною темою «Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (державний реєстраційний номер 0110U002214): 136 с., 14 рис., 35 табл., 6 додатків на 76 сторінках, 190 джерела. Звіт за науково-дослідною темою містить вступ, основну частину, висновки, список використаних джерел, додатки.

Об'єкт дослідження є процес становлення та розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні основи бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Мета роботи: на основі поглибленого вивчення чинної практики господарювання та світового досвіду науково обґрунтувати та розробити практичні рекомендації з розвитку організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Методи дослідження. Методологічною та теоретичною основою дослідження є наукове осмислення досягнень зарубіжних і вітчизняних вчених у теорії бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. Дослідження виконано на засадах теорії наукового пізнання з використанням системного підходу до вивчення фактів господарської діяльності, що знаходять відображення у системі бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

Для досягнення поставленої в роботі мети використано комплекс загальнонаукових методів (аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування) і методичних прийомів (систематизація, узагальнення, огляд, порівняння) дослідження бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Методологічною основою дослідження є діалектичний метод, що дозволив встановити місце бухгалтерського обліку, аналізу та контролю у системі управління діяльністю суб'єкта господарювання, визначити проблеми, напрями адаптації та вдосконалення в умовах глобалізації економіки. При визначенні напрямів удосконалення і розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю застосовано метод моделювання. На основі застосування методів

аналізу й синтезу обґрунтовано висновки щодо необхідності та можливостей практичного застосування результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження є вітчизняні законодавчі й нормативні документи з питань обліку, аналізу, контролю, офіційні документи, національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, матеріали вітчизняних професійних об'єднань аудиторів і бухгалтерів, навчальна, наукова, монографічна та довідкова література, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених, матеріали наукових, науково-методичних і науково-практичних конференцій, періодичних видань, інформація Державної служби статистики України, показники діяльності суб'єктів господарювання, інформація спеціалізованих фахових сайтів мережі Інтернет.

Грунтовність **одержаних результатів** полягає в авторському підході до вирішення основних проблем розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки, зокрема, щодо організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах; класифікації прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю; особливостей обліку та відображення у фінансовій звітності дебіторської та кредиторської заборгованості в іноземній валюті; обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на ремонт основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення; впливу облікової інформації на прийняття управлінських рішень у фінансовій підсистемі; становлення та сучасного стану бухгалтерського балансу; перспектив впровадження в Україні новації у звітності в сфері сталого розвитку за стандартами GRI; способів попередження кіберзлочинності на підприємствах е-бізнесу, що можуть створюватися у бухгалтерському обліку; штрафів як міра відповідальності за результатами контролю у сфері природокористування; моделювання взаємозв'язку між ефективністю використання капітальних інвестицій та загальним рівнем екологічної безпеки підприємства; методики оцінки вартості підприємства з врахуванням сталості його розвитку; стратегічного підходу до підвищення ефективності соціально-економічної діяльності споживчої кооперації; використання SPACE-аналізу при діагностиці потенціалу підприємства; внутрішніх і зовнішніх методів хеджування ризик-менеджменту для транснаціональних корпорацій.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання запропонованих підходів і методик у практиці ведення бухгалтерського обліку, здійснення аналізу та контролю суб'єктів господарювання у сучасних умовах.

Основні результати науково-дослідної роботи викладені у наукових статтях, монографіях, використані в процесі підготовки та захисту дипломних робіт, дисертацій, апробовані на науково-практичних конференціях, впроваджені у навчальний процес ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» по Міжгалузовому інституту підвищення кваліфікації та перепідготовки спеціалістів (акти про впровадження від 28.11.2012 р., 10.12.2015 р., 28.12.2016 р.); по Головному науково-навчальному центру дистанційного навчання (акт про впровадження від 20.12.2013 р.); по Полтавському базовому заочному факультету (акт про впровадження від 27.11.2012 р.); по Інституту економіки, управління та інформаційних технологій (акти впровадження від 10.12.2015 р., 28.12.2016 р., 12.10.2017 р.); по факультету фінансів і обліку (акти про впровадження від 23.11.2012 р., 18.12.2013 р., 14.12.2014 р., 14.12.2014 р., 17.12.2014 р., 17.12.202014 р.); по факультету економіки та менеджменту (акт про впровадження від 24.12.2013 р.); по деканату по роботі з іноземними студентами (акти про впровадження від 27.12.2013 р., 10.12.2015 р., 10.10.2017 р., 10.10.2017 р.); експериментально апробовані у практичну діяльність Спілки споживчих товариств «Споживспілка Полтавської області» (акти про впровадження від 29.11.2012 р., 16.12.2013 р., 20.12.2014 р., 10.12.2015 р.).

Ключові слова: бухгалтерський облік, звітність підприємства, фінансова звітність, оцінка вартості, обліково-аналітичне забезпечення управління, аналіз ефективності, облікова політика, кіберзлочинність в е-бізнесі, ризики в обліку, контроль.

ЗМІСТ

Вступ.....	8
Розділ 1. Проблемні аспекти організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.....	14
Розділ 2. Класифікація прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю: критичний аналіз існуючих підходів).....	22
Розділ 3. Дебіторська та кредиторська заборгованість в іноземній валюті: особливості обліку та відображення у фінансовій звітності.....	30
Розділ 4. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на ремонт основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення...	37
Розділ 5. Вплив облікової інформації на прийняття управлінських рішень у фінансовій підсистемі.....	45
Розділ 6. Становлення та сучасний стан бухгалтерського балансу.....	55
Розділ 7. Новації у звітності в сфері сталого розвитку за стандартами GRI: перспективи впровадження в Україні	66
Розділ 8. Кіберзлочинність на підприємствах е-бізнесу та способи її попередження, що можуть створюватися у бухгалтерському обліку.....	74
Розділ 9. Штрафи як міра відповідальності за результатами контролю у сфері природокористування	78
Розділ 10. Методика оцінки вартості підприємства з врахуванням сталості його розвитку.....	92
Розділ 11. Моделювання взаємозв'язку між ефективністю використання капітальних інвестицій та загальним рівнем екологічної безпеки підприємства.....	102
Розділ 12. Стратегічний підхід до підвищення ефективності соціально-економічної діяльності споживчої кооперації.....	108
Розділ 13. Використання SPACE-аналізу при діагностиці потенціалу підприємства.....	116
Розділ 14. Forex risk management for multinationals: internal and external hedging techniques.....	123
Висновки.....	137
Список використаних інформаційних джерел.....	145
Додатки.....	167

ВСТУП

Актуальність теми. Включення України в інтеграційні процеси світової економіки потребує переосмислення сучасної парадигми сталого розвитку, оновлення чинної практики обліку, аналізу та контролю суб'єктів господарювання. Глобалізація економіки як об'єктивний, закономірний процес є викликом для сучасного бізнесу. Глобалізація сприяє розвитку обліку, аналізу та контролю діяльності суб'єктів господарювання, оскільки відкриває перед бізнесом принципово нові можливості доступу до інформації та знань. На сучасному етапі відбувається інтенсивне запровадження інновацій та інформаційних технологій, залучення інтелекту як ресурсу для реалізації потенціалу управління. Глобалізація економічних процесів спонукає до поглиблення функціональної взаємодії науки, освіти та бізнесу. Усе це зумовило зміст і спрямованість науково-дослідної роботи.

Мета роботи: на основі поглибленого вивчення чинної практики господарювання та світових наукових наробок обґрунтувати та розробити практичні рекомендації з розвитку теоретико-методичних засад бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Об'єкт дослідження є процес становлення та розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні основи бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Методи дослідження. Методологічною та теоретичною основою дослідження є наукове осмислення досягнень зарубіжних і вітчизняних вчених у теорії бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. Дослідження виконано на засадах теорії наукового пізнання з використанням системного підходу до вивчення фактів господарської діяльності, що знаходять відображення у системі бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

Для досягнення поставленої в роботі мети використано комплекс загальнонаукових методів (аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування) і методичних прийомів (систематизація, узагальнення, огляд, порівняння) дослідження бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки.

Методологічною основою дослідження є діалектичний метод, що дозволив встановити місце бухгалтерського обліку, аналізу та контролю у системі управління діяльністю суб'єкта господарювання, визначити проблеми, напрями адаптації та вдосконалення в умовах глобалізації економіки. При визначенні напрямів удосконалення і розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю застосовано метод моделювання. На основі застосування методів аналізу й синтезу обґрунтовано висновки щодо необхідності та можливостей практичного застосування результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження є вітчизняні законодавчі й нормативні документи з питань обліку, аналізу, контролю, офіційні документи, національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, матеріали вітчизняних професійних об'єднань аудиторів і бухгалтерів, навчальна, наукова, монографічна та довідкова література, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених, матеріали наукових, науково-методичних і науково-практичних конференцій, періодичних видань, інформація Державної служби статистики України, показники діяльності суб'єктів господарювання, інформація спеціалізованих фахових сайтів мережі Інтернет.

Ґрунтовність **одержаних результатів** полягає в авторському підході до вирішення основних проблем розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки:

- запропоновано напрями удосконалення організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах;
- удосконалено класифікацію прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю;

- систематизовано особливості обліку та відображення у фінансовій звітності дебіторської та кредиторської заборгованості в іноземній валюті;
- поглиблено обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на ремонт основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення;
- обґрунтовано значимість впливу облікової інформації на прийняття управлінських рішень у фінансовій підсистемі;
- розвинуто чинні положення щодо становлення та сучасного стану бухгалтерського балансу;
- окреслено перспективи запровадження в Україні новації у звітності в сфері сталого розвитку за стандартами GRI;
- формалізовано способи попередження кіберзлочинності на підприємствах е-бізнесу, що можуть створюватися у бухгалтерському обліку;
- ідентифіковано штрафи як параметр результативності контролю у сфері природокористування;
- запропоновано підхід до моделювання взаємозв'язку між ефективністю використання капітальних інвестицій та загальним рівнем екологічної безпеки підприємства;
- узагальнено методики оцінки вартості підприємства з врахуванням сталості його розвитку;
- реалізовано стратегічний підхід до підвищення ефективності соціально-економічної діяльності споживчої кооперації;
- адаптовано світовий досвід використання SPACE-аналізу при діагностиці потенціалу підприємства;
- актуалізовано внутрішні і зовнішні методи хеджування ризик-менеджменту для транснаціональних корпорацій.

Наукове переосмислення чинних підходів та професійне опрацювання емпіричних матеріалів про стан обліку, аналізу та контролю діяльності сучасних суб'єктів господарювання дозволило:

запропонувати авторські підходи до побудови сучасної моделі бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки,

удосконалити чинну практику обліку, аналізу та контролю діяльності суб'єктів господарювання,

активізувати вплив сучасних концепцій розвитку обліку, аналізу та контролю на освітню діяльність для підготовки студентів спеціальності «Облік та оподаткування».

За результатами виконання науково-дослідної теми опубліковано монографії, зокрема: «Процесно-орієнтоване управління та внутрішній контроль на підприємствах роздрібно́ї торгівлі» (к.е.н., доц. Карпенко Є. В. у співавторстві); «Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики» (к.е.н., доц. Н. В. Прохар, к.е.н., доц. Ю.О. Ночовна); «Оперативний облік видатків бюджетних установ охорони здоров'я: теорія та практика» (к.е.н. С. С. Котова); «Ефективні механізми антикризового управління виробничо-господарських систем» (О. В. Артюх у співавторстві); «Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку» (к.е.н., доц. В. А. Кулик); «Экономический механизм управления коммерческой деятельностью организаций» (к.е.н., проф. Карпенко О. В. у співавторстві); «Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства)» (к.е.н. Самбурська Н. І.); «Розвиток бухгалтерського обліку на підприємствах електронного бізнесу» (доц. В. А. Кулик). Викладачі кафедри брали участь у виданні понад 15 колективних монографій, у тому числі за кордоном.

У 2014 р. кафедрою бухгалтерського обліку і аудиту було видано колективну монографію «Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О.), участь у якій взяли науково-педагогічні працівники кафедри: к.е.н., проф. Карпенко О. В., к.е.н., доц. Артюх-Пасюта О. В., к.е.н. Мілька А. І., к.е.н., проф. Верига Ю. А., доц. Гладких Т. В., Кулявець Н. О., Пшенична А. Ж., к.е.н. Кравченко І. Ю., к.е.н., доц. Виноградова М. О., к.е.н. Вороніна В. Л., к.е.н., доц. Губачова О. М., к.е.н., доц.

Деньга С. М., к.е.н., доц. Зима Г. І., к.е.н., доц. Зюкова М.М., к.е.н., доц. Карпенко Є. А., к.е.н., доц. Мельник С.І., к.е.н., доц. Любимов М. О., к.е.н., доц. Ночовна Ю. О., к.е.н., доц. Кулик В.А., к.е.н., доц. Орищенко М. М., доц. Подольська В. О., к.е.н., доц. Прохар Н. В., к.е.н., доц. Хоменко Н.В д.е.н., проф. Савченко О.Ф, к.е.н. Самбурська Н. І., к.е.н., доц. Соболев Г. О., Титаренко І. В., к.е.н., доц. Фірсова Н. В.

Загалом було видано понад 66 навчальних посібників, підручників загальним обсягом 996,87 д.а. з обліку, аналізу та контролю, опубліковано понад 120 статей у фахових та інших виданнях, 364 тез доповідей на міжнародних і всеукраїнських наукових, науково-методичних та науково-практичних конференціях в Україні та за кордоном;

- оприлюднено результати наукових досліджень на більше як 100 науково-практичних конференціях у ВНЗ України та зарубіжних країн, зокрема: Республіки Азербайджану, Республіки Білорусь, Республіки Болгарії, Німеччини, Республіки Польщі, Румунії, Російської Федерації, Чеської Республіки;

- захищено одну дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук та 10 дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук;

- отримано вчене звання професора – 1, доцента – 8.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання запропонованих підходів і методик у практиці ведення бухгалтерського обліку, здійснення аналізу та контролю суб'єктів господарювання у сучасних умовах.

Основні результати науково-дослідної роботи викладені у наукових статтях, монографіях, використані в процесі підготовки та захисту дипломних робіт, дисертацій, апробовані на науково-практичних конференціях, впроваджені у навчальний процес ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» по Міжгалузовому інституту підвищення кваліфікації та перепідготовки спеціалістів (акти про впровадження від 28.11.2012 р.,

10.12.2015 р., 28.12.2016 р.); по Головному науково-навчальному центру дистанційного навчання (акт про впровадження від 20.12.2013 р.); по Полтавському базовому заочному факультету (акт про впровадження від 27.11.2012 р.); по Інституту економіки, управління та інформаційних технологій (акти впровадження від 10.12.2015 р., 28.12.2016 р., 12.10.2017 р.); по факультету фінансів і обліку (акти про впровадження від 23.11.2012 р., 18.12.2013 р., 14.12.2014 р., 14.12.2014 р., 17.12.2014 р., 17.12.202014 р.); по факультету економіки та менеджменту (акт про впровадження від 24.12.2013 р.); по деканату по роботі з іноземними студентами (акти про впровадження від 27.12.2013 р., 10.12.2015 р., 10.10.2017 р., 12.10.2017 р.); експериментально апробовані у практичну діяльність Спільки споживчих товариств «Споживспілка Полтавської області» (акти про впровадження від 29.11.2012 р., 16.12.2013 р., 20.12.2014 р., 10.12.2015 р.).

РОЗДІЛ 1

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

На сучасному етапі з метою стабілізації економічної ситуації в державі й економічного та раціонального використання державних коштів на законодавчому рівні затверджено заходи щодо економічного та раціонального використання коштів, передбачених для утримання органів державної влади, інших державних органів, установ та організацій, які використовують кошти державного бюджету. Підвищення ролі держави в управлінні економікою, а також необхідність одержання якісної та достовірної інформації зовнішніми користувачами стало передумовою реформування бухгалтерського обліку в державному секторі, яке здійснюється відповідно до вимог «Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку у державному секторі на 2007-2015 роки» перебуває в стадії реформування.

Процес реформування бухгалтерського обліку у державному секторі спрямований на удосконалення організації та методології бухгалтерського обліку, а також на створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, що підтверджує актуальність дослідження.

Вітчизняні економісти та бухгалтери останніми роками приділяють значну увагу питанням удосконалення організації та ведення бухгалтерського обліку в установах державного сектору. Проблеми організації і методики бухгалтерського обліку в бюджетних установах обговорювалися і досліджувалися у працях таких вчених: П. Й. Атамас, М. Т. Білуха, С. Ф. Голов, Р. Т. Джога, С. Я. Зубілевич, Л. Я. Корецький, А. М. Кузьмінський, Т. В. Канєва, Ю. С. Рудченко, С. В. Свірко, Н. І. Сушко, І. Т. Ткаченко, Н.М. Хорунжак, О. О. Чечуліна, Н. А. Яковишина, Г. В. Янчук та інші. Не зважаючи на широке висвітлення напрямів удосконалення організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах і віддаючи належне науковим напрацюванням

вітчизняних вчених, слід відзначити, що дані питання не втратили актуальності та залишають за собою ряд не вирішених проблемних питань.

Система господарювання в ринкових умовах, становлення якої відбувається в Україні, об'єктивно передбачає необхідність пошуку і формування напрямів удосконалення обліку в бюджетних установах, у відповідності новим соціально – економічним відносинам та процесу реформування бухгалтерського обліку в державному секторі.

Мета дослідження – обґрунтування економічно доцільні напрями удосконалення бухгалтерського обліку в державному секторі.

Бухгалтерський облік, як складова управління, включає збір, обробку й узагальнення інформації про операції та процеси, що здійснюються суб'єктом господарювання. Від якості даних бухгалтерського обліку залежать повнота, достовірність і своєчасність облікової інформації, яку використовує керівництво бюджетних установ з метою управління їх діяльністю та зовнішні користувачі з метою контролю за використанням бюджетних коштів.

Бухгалтерський облік у бюджетній сфері складається з бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів і бухгалтерського обліку бюджетних установ. У зв'язку з наявністю різних організаційних структур бухгалтерських служб, процедур документообігу, використанням різного програмного забезпечення, а в окремих випадках – відсутністю такого забезпечення, виникла потреба удосконалити організацію бухгалтерського обліку розпорядників бюджетних коштів.

Співробітництво України з міжнародними організаціями, фінансовими установами потребують відкритості та прозорості інформації з економічних питань, бухгалтерського обліку та відповідності міжнародним стандартам.

Питанню реформування бухгалтерського обліку в державному секторі присвячена низка рішень уряду. Зокрема, затвердженою Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку у державному секторі на 2007–2015 роки визначено такі основні напрями:

- удосконалення системи бухгалтерського обліку;

- удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів;
- створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи [123].

Сформована Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі має низку недоліків:

- не сприймається як узагальнена модель дій з досягнення мети, його можна сприйняти лише як документ, що декларує рішення про необхідність модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі і потребу у формуванні ефективної облікової системи, яка б відповідала сучасним реаліям фінансових відносин;
- не враховано потреби усіх зацікавлених сторін у модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, проблеми у цій сфері представлено здебільшого крізь призму інтересів і діяльності Державного казначейства, не враховані інтереси платників податків в інформації про ефективність витрачання бюджетних коштів розпорядниками та інформації про фінансування бюджетних програм, запровадження системи управлінського обліку та звітності (формування так званої спеціальної звітності) тощо;
- відсутні окремі характерні для стратегічного менеджменту складові: не здійснено аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища системи (у документі не представлено результати такого аналізу), не виявлено сильні та слабкі сторони, можливості та загрози (SWOT-аналіз); не проаналізовано ризики, пов'язані з реалізацією Стратегії; не запропоновано інструменти для контролю за станом її впровадження та оцінки результатів.

Вважаємо, що для успішного реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі необхідно визначитись з тим, чим є на сьогодні ця система, з якою метою вона функціонує і які її завдання.

При реформуванні бухгалтерського обліку в державному секторі за основу прийнято Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектора. Відповідно до плану-графіку затвердження положень

(стандартів) бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 19.04.2007 р. № 504, планувалося розробити та затвердити 24 національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. На теперішній час затверджено 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованих із міжнародними стандартами, набрання чинності яких передбачено з 01.01.2015 р. Застосування цими стандартам методологічні засади формування в бухгалтерському обліку та розкриттю у фінансовій звітності інформації про відповідні об'єкти обліку потребує вирішення проблеми розробки методичних рекомендацій щодо їх запровадження.

Для забезпечення раціональної організації бухгалтерського обліку бюджетної установи необхідним є формування облікової політики, що зафіксовано Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [112]. На основі такої облікової політики можна створити достатньо ефективну систему обліку як основного елемента управління установою.

Погоджуємося з думкою С. В. Свірко [140], яка зазначає, що важливою складовою виступає первинна її організація, яка є головною запорукою безперервної, планомірної діяльності облікових служб бюджетних установ, ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку, а отже, і всієї установи, тобто формування облікової політики бюджетної установи стає базовою ланкою первинного етапу організації облікового процесу.

Мета розробки облікової політики у бюджетних установах полягає у визначенні внутрішніх правил ведення обліку, які не знайшли свого відображення у нормативних документах і стосуються виключно тих положень, які забезпечують достовірне відображення господарських операцій в обліку та звітності. Облікова політика бюджетних установ повинна включати такі виміри: методичний, на якому здійснюється вибір системи певних способів та прийомів, в основі яких перебувають документування, інвентаризація, використання синтетичних та аналітичних рахунків, застосування методу

подвійного запису, оцінка, відображення в бухгалтерському балансі та звітності; технічний, що включає вибір форм бухгалтерського обліку, а саме вибір способу обробки облікових даних, розробка переліку та форм облікових регістрів; організаційний, який передбачає визначення структури бухгалтерії та розподіл обов'язків між її працівниками тощо.

На сучасному етапі реформування обліку в державному секторі, вважаємо за доцільне, враховуючи чинні Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику бюджетних установ (організацій) [117], найближчим часом Методологічній раді при Міністерстві фінансів України розробити з урахування вимог затверджених Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі та інших нормативно-правових актів, розробити єдині Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику бюджетних установ (організацій), які будуть регулювати організацію та методику ведення обліку всіх бюджетних установ. Затвердження таких методичних рекомендацій надасть можливість головним бухгалтерам усіх бюджетних установ якісно переопрацювати облікову політику з 01.01.2015 р. Наприклад, розпорядчий документ про облікову політику бюджетної установи повинен визначати:

- облік власних надходжень бюджетних установ;
- облік видатків загального і спеціального фондів;
- методи оцінки вибуття запасів;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядок обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, а також довгострокових біологічних активів та інвестиційної нерухомості, у разі якщо вони обліковується за первісною вартістю;

- вартісні ознаки предметів, що включено до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- підходи до переоцінки необоротних активів.

Формування облікової політики для головного бухгалтера супроводжується вирішенням проблем щодо визначення складових облікової політики, таких, як графік документообігу, робочий план рахунків, інших.

Не можна залишити без уваги й удосконалення плану рахунків бюджетних установ, який затверджено наказом Міністерства фінансів України № 1203 від 31.12.2013 р. «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» [119], як основного елементу супроводження операцій з надходження і використання бюджетних коштів. Позитивною відмінністю Плану рахунків є те, що в ньому за десятиковою системою наведено коди та найменування синтетичних рахунків і субрахунків. Це дає можливість ідентифікувати не тільки код синтетичного рахунку, але і суб'єкта державного сектора. Проте для головного бухгалтера бюджетної установи з'являється проблема розробки нового робочого плану рахунків, з урахуванням особливостей діяльності установи та її фінансування.

Актуальною проблемою організації бухгалтерського обліку є вибір форми ведення обліку, найпоширенішою в бюджетних установах є меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку. Прогресивність форми бухгалтерського обліку повинна характеризуватися достовірністю, оперативністю, високим рівнем контрольних функцій обліку в раціональному та доцільному використанні ресурсів, оперативністю механізму формування показників виконання кошторису доходів і видатків бюджетної установи. Тому, меморіально-ордерна форма обліку потребує певного удосконалення, оскільки їй притаманні такі суттєві недоліки як, трудомісткість та недостатня пристосованість облікових регістрів до системи звітних показників. Це зумовлює необхідність у додаткових вибірках, розрахунках і групуваннях при складанні звітності та розрахованість її переважно на обробку інформації вручну.

Удосконалення технології збору та опрацювання облікової інформації в сучасних умовах діяльності бюджетних установ, можливе за умови повної автоматизації облікових процесів. При цьому суттєвий акцент необхідно робити також на уніфікації програмного забезпечення, що використовується головними розпорядниками бюджетних коштів, з метою забезпечення зв'язку між інформаційними базами даних Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України та інформаційними системами суб'єктів обліку державного сектора.

Вимагає вирішення також і проблема створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи. В наукових колах немає єдиного підходу щодо категорійного визначення поняття суті обліку та контролю в умовах комп'ютеризації обліку, їх функцій та базових принципів, відсутні єдині методологічні й методичні основи, не сформовано загальної концептуальної основи формування автоматизованої інформаційної системи обліку і звітності, а також її аналізу й контролю. Для забезпечення належної ефективності комплексної автоматизації пропонуємо реалізувати низку заходів організаційного, методологічного, правового та технічного характеру, а саме: методологію виконання бюджету за казначейською системою; організаційне, інформаційне та програмне забезпечення; організацію внутрішнього контролю й аудиту; навчання користувачів; методичну, програмну й експлуатаційну документацію. Застосування різних методів обліку надає користувачам додаткові можливості автоматизації процедур обліку, контролю й аналізу, наприклад: щоденне складання звіту про хід виконання бюджету у цілому та звіту про виконання кошторису доходів і видатків за кожним одержувачем бюджетних коштів; а також забезпечувати щоденний облік кредиторської заборгованості у розрізі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів,ін.

Вирішенню проблем реформування бухгалтерського обліку в державному секторі сприятиме також впровадження управлінського обліку, який забезпечує адаптацію обліку до сучасних умов діяльності бюджетних установ і посилення контролю за ефективністю використання бюджетних коштів [151]. Це

дозволить отримувати інформацію про доходи та видатки за центрами їх виникнення і відповідальності, а також калькулювати належним чином бюджетні послуги з метою контролю, планування, оцінки, аналізу їх функціонування. Своєчасне, повне та достовірне відображення проведених операцій дає змогу одержувати релевантну інформацію, що є підставою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, здійснення контролю за цільовим використанням коштів на основі затвердженого кошторису.

Одним із напрямів удосконалення організації бухгалтерського й управлінського обліку в бюджетних установах є забезпечення постійного процесу перепідготовки та підготовки висококваліфікованих фахівців бухгалтерського обліку, що має здійснюватися відповідно до державних освітніх стандартів і повинен містити необхідні кваліфікаційні характеристики за рівнями професійної освіти. Реалізація цього завдання вимагає налагодження тісної міжнародної співпраці, створення спільних з іноземними державами центрів навчання державних службовців і підвищення їх кваліфікації, активізація вивчення міжнародного досвіду державного управління і навчання державних службовців шляхом ретельного відбору, перекладу та видання відповідної літератури; забезпечення участі українських фахівців у міжнародних семінарах, конференціях, нарадах з питань кадрового забезпечення державної служби, сприяння підтримки представництва України у відповідних міжнародних організаціях; використання різноманітних форм міжнародної допомоги в межах чинного законодавства [51, с. 38].

Практичне вирішення проблемних аспектів удосконалення організації бухгалтерського обліку в державному секторі забезпечить реальність планових показників бюджету та їх виконання, визначить пріоритети бюджетного фінансування, концентрацію бюджетних коштів на найважливіших соціально-економічних програмах, забезпечить ефективне використання фінансових ресурсів, удосконалення практики використання коштів загального та спеціального фондів; сприятиме створенню інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами.

РОЗДІЛ 2

КЛАСИФІКАЦІЯ ПРИБУТКУ

ДЛЯ ЦІЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ: КРИТИЧНИЙ АНАЛІЗ ІСНУЮЧИХ ПІДХОДІВ

За сучасних умов розвитку економіки України господарюючі суб'єкти всіх сфер діяльності та всіх форм власності стикаються з нагальними проблемами – виживання за умов жорсткої конкуренції та наявності зовнішніх факторів, вплив яких швидко змінюється. Безперечно, для вирішення цих проблем кожне підприємство повинне спрямовувати всі свої зусилля на максимально ефективну діяльність, умовою та критерієм якої є наявність прибутку. Від величини прибутку залежить добробут кожної країни, оскільки зі збільшенням цього показника збільшуються надходження до бюджету у вигляді податків, що дає змогу здійснювати витрачання коштів на охорону здоров'я, модернізацію промисловості, розв'язання екологічних проблем, здійснення виплат соціально незахищених верств населення та інші нагальні потреби суспільства [107, с. 238].

Тому, одним із актуальних завдань, що постає перед науковцями, керівниками підприємств, бухгалтерами, є розробка та впровадження методів ефективного управління формуванням прибутку в процесі господарської діяльності. Це передбачає удосконалення існуючих методів його обліку, контролю й аналізу, з урахуванням вимог національних, міжнародних стандартів і сучасних досягнень інформаційних технологій.

На думку фахівців, теорія прибутку є однією з найскладніших у системі економічних теорій, що пов'язані з діяльністю підприємств. Розглянувши цю економічну категорію, проаналізувавши, при цьому, праці зарубіжних і вітчизняних економістів, зауважимо: єдиного визначення економічного поняття прибутку, що характеризувало б найбільш точно його природу та відображало відміну прибутку від інших категорій чистого доходу, на сьогоднішній день немає.

Вважаємо, що необхідним є дослідження проблемних питань класифікації прибутку для потреб бухгалтерського обліку, аналізу та контролю, підходи до якої в сучасних умовах досить суперечливі з погляду на антагоністичність інтересів зацікавлених користувачів інформації.

Окремі теоретичні та практичні аспекти економічної сутності прибутку підприємств відображені у працях вітчизняних та зарубіжних учених-економістів, серед яких: Л. Балабанова, С. Баранцева, В. Блонська, Р. Валевиц, Н. Власова, Л. Донець, Л. Лігоненко, А. Мазаракі, І. Маркіна, Б. Мізюк, Н. Міценко, Л. Омелянович, О. Пігунова, А. Садеков, Н. Ушакова, О. Хістева, В. Худа, Л. Чорна та ін. Дослідженням класифікації та розподілу прибутку займалися такі вчені та науковці, як: І. Бланк, О. Вікнянська, О. Дубина, А. Загородній, К. Кривенко, І. Панченко, Н. Ткаченко, Н. Чебанова, І. Поліщук, М. Колеснікова.

Дослідження проблем обліку, аналізу та контролю прибутку представлені в працях таких відомих вчених-економістів, як: Э. Бриттон, К. Ватерсон, Г. Велш, М. Білуха, С. Голов, В. Єфіменко, В. Костюченко, Л. Нападовська, А. Нечитайло, І. Панченко, Я. Соколов, В. Сопко, В. Ковалев, М. Кужельний, Є. Мних, М. Пушкар, М. Чумаченко, Е. Хелферт, Д. Шорт.

Однак, незважаючи на значні напрацювання з проблематики, що вивчається зазначеними вченими, відсутній єдиний підхід до класифікації прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

Метою дослідження є здійснення критичного аналізу підходів до класифікації прибутку для виділення ознак ідентифікації видів прибутку як об'єкту бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання:

- 1) дослідити етимологічний зміст і роль прибутку підприємства за сучасних умов розвитку національної економіки;
- 2) сформулювати авторське бачення поняття «прибуток», урахувавши специфічні особливості, яких нині набула дана економічна категорія;
- 3) здійснити критичну оцінку підходів до класифікації прибутку.

У результаті дослідження генезису теорії прибутку, на основі критичного аналізу фундаментальних праць вітчизняних і зарубіжних науковців, виявлено існування різноманітних підходів до тлумачення змісту прибутку. Відомо, що проблеми ефективного формування та застосування прибутку цікавили економістів здавна. Еволюцію теорії прибутку у працях зарубіжних економістів можна умовно розділити на три етапи.

На першому етапі дослідження прибутку як загальної форми доходу на капітал, головною є проблема походження доходу у теорії капіталу та прибутку, які тісно взаємопов'язані і досліджують різні аспекти одного і того ж явища. Саме таке розуміння прибутку запропонував Бем-Баверк [19, с. 218].

Теорія Йозифа Шумпетера стала кульмінацією другого етапу: науковець вважав прибуток особливою формою доходу, яка була винагородою підприємця за його послуги [40, с. 128].

На третьому етапі, у найбільш пізніх теоріях, справжнім джерелом виникнення прибутку почали вважати невизначеність і ризик. Найбільш повно цю теорію виклав Френк Найт [82, с. 198].

Але, незважаючи на те, що категорію прибутку було вивчено з різних боків, одностайної думки щодо зазначеної проблеми так і не було досягнуто. Ще у 20-х рр. минулого століття Ф. Найт підкреслював, що теорія прибутку залишається одним із найбільш незадовільно розроблених і найбільш суперечливих розділів економічної доктрини [82, с. 198–201].

Дослідження теорії прибутку посідає чільне місце у системі марксистського економічного вчення. Відповідно до розробленої К. Марксом і Ф. Енгельсом трудової теорії вартості, основним джерелом формування прибутку є праця робітників виробничої сфери економіки [25, с. 305]. Ця праця створює додатковий продукт і додаткову вартість, а прибуток є перетвореною нормою додаткової вартості. Із дослідженнями школи маржиналізму, зокрема, А. Маршалла, Дж. Кларка, В. Джевонса, К. Менгера, Ф. Візера, Л. Вальраса, Е. Бем-Баверка, пов'язаний успішний розвиток теорії прибутку. Основою їх економічної парадигми стала теорія граничної корисності, розробка якої

оцінювалася як революційна. Значить, гранична корисність (англ. *Marginal utility*) споживання на душу населення має дорівнювати тіньовій ціні капіталу, яка помножена на експоненту [25, с. 311].

У працях вітчизняних економістів прибуток розглядається як категорія суспільно-економічної формації, що виражається, по-перше, у формі частини вартості додаткового продукту; по-друге, в якості специфічної категорії, що оцінює ефективність виробничо-комерційної діяльності підприємства. Підходи до трактування терміну «прибуток» узагальнено у табл. А.1 додатка А.

Базуючись на комплексному розумінні та враховуючи специфічні особливості, яких нині набула досліджувана економічна категорія, нами прибуток визначено як чистий дохід підприємця на вкладений капітал, виражений у грошовій формі, що характеризує винагороду за ризик підприємницької діяльності та визначається як різниця між сукупним доходом і сукупними витратами у процесі здійснення цієї діяльності та спрямований на досягнення конкретного рівня конкурентоспроможності й іміджу підприємства. [27, с. 14].

Дослідження питання класифікації прибутку не втрачає своєї актуальності з огляду на те, що від її наукової обґрунтованості залежить правильність обліку операцій з його формування та розподілу. Важливість розгляду питання класифікації прибутку для цілей обліку, аналізу та контролю, пов'язана з необхідністю раціональної організації системи бухгалтерського обліку на підприємстві в частині його ведення.

В економічній літературі зустрічаються різні класифікації видів прибутку, що зумовлюється складністю, багатокomпонентністю і взаємозв'язком його складових. Аналіз існуючих класифікацій видів прибутку за табл. 1 показав, що здебільшого акцентується увага на тих ознаках, які характеризують загальну його сукупність.

У науковій літературі розглядаються види прибутку, що більше прив'язані до практичної діяльності суб'єктів господарювання (табл. А.2 додатка А). М. М. Бердар [11] виділяє 42 види прибутку.

Таблиця 2.1 – Класифікація видів прибутку

Класифікаційна ознака	Вид прибутку
Характер відображення в обліку	Бухгалтерський прибуток
	Економічний прибуток
Характер діяльності підприємства	Прибуток від звичайної діяльності
	Прибуток від надзвичайних подій
Основний вид господарських операцій	Прибуток від реалізації продукції
	Прибуток від позареалізаційних операцій
Основний вид діяльності підприємства	Прибуток від операційної діяльності
	Прибуток від інвестиційної діяльності
	Прибуток від фінансової діяльності
Склад формуючих елементів	Маржинальний прибуток
	Валовий прибуток
	Чистий прибуток
Характер оподаткування	Прибуток, що підлягає оподаткуванню
	Прибуток, що не підлягає оподаткуванню
Характер інфляційної «чистки»	Номінальний прибуток
	Реальний прибуток
Достатність рівня формування	Нормальний прибуток
	Низький прибуток
	Високий прибуток
Період формування	Прибуток попереднього періоду
	Прибуток звітного періоду
	Прибуток планового періоду
Характер використання	Прибуток, що накопичується (капіталізується)
	Прибуток, що використовується (спожитий)
Ступінь використання	Нерозподілений прибуток
	Розподілений прибуток
Підсумковий результат	Позитивний прибуток (збиток)
	Негативний прибуток (збиток)

Джерело: систематизовано автором на основі [6, 7, 10, 49, 70, 164]

Розроблена ним класифікація, ґрунтується на основі досліджень І. О. Бланка, та розкриває основні види прибутку для цілей бухгалтерського обліку та потреб управління. Ми погоджуємося з думкою І. А. Панченко з приводу того, що наведена систематизація видів прибутку підприємства дозволить для кожного конкретного підприємства в залежності від специфічних умов його діяльності використовувати в механізмі управління прибутком підприємства саме той вид прибутку, що, на думку осіб, які приймають управлінське рішення, забезпечить фінансову підтримку стратегії підприємства [96, с. 232].

О. А. Криклій, Н. Г. Маслак [65] визначають 33 види прибутку та

наводять відповідні класифікаційні ознаки, якими охоплено сфери бухгалтерського обліку, нормативного регулювання, потреби управління.

За основу розробки класифікації прибутку при проведенні досліджень науковці беруть законодавство країни, а також вже існуючі розробки науковців. Крім визначених законодавчо видів прибутку кожен автор доповнює класифікацію власними видами та визначеннями. Проте на практиці, особливо для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю, застосування такої широкої класифікації є недоцільним. Оскільки досить значний обсяг інформації, переважно розрахункового характеру, ускладнює процес ведення бухгалтерського обліку, узагальнення та представлення інформації, охоплюючи факти, що не є необхідними для прийняття рішень визначеною групою користувачів інформації за даними бухгалтерського обліку [96, с. 231].

Наявність дискусійних положень у частині виокремлення складових прибутку за різними класифікаційними ознаками ускладнює надання аналітичної бухгалтерської інформації для ефективного його розподілу. Для того щоб правильно відобразити наслідки операцій з розподілу прибутку для підприємства, потрібно ідентифікувати наявні види прибутку та класифікувати їх, оскільки залежно від виду відрізняється відображення у звітності.

Класифікація видів прибутку, заснована на багатоваріантності класифікаційних ознак і економічного змісту, була уточнена та доповнена автором наступними видами (табл. А.3 додатка А).

Використання запропонованої класифікації, розробленої з урахуванням інтересів користувачів, дозволить: на теоретичному рівні – удосконалити методологічні засади бухгалтерського обліку та контролю через підходи до визнання й оцінки, на практичному рівні – побудувати на підприємстві відповідну систему аналітичного обліку, яка стане надійним обліковим забезпеченням для проведення аналізу та контролю операцій з формування та розподілу прибутку, а також для здійснення управління.

Саме бухгалтерський прибуток, якому, на відміну від економічного, властивий атрибут вимірності, є основою розрахунку прибутку до

оподаткування, що представлений у податкових деклараціях підприємства. Прибуток підприємства є бухгалтерською величиною, оскільки саме з даних бухгалтерського обліку можна отримати інформацію про його величину. Тому коректність цієї величини значною мірою залежить від належної організації облікового процесу на підприємстві.

Для формування належного обліково-аналітичного забезпечення системи управління діючими нормативно-правовими актами визначено види прибутку про які в системі бухгалтерського обліку та звітності формується інформація для користувачів. Зокрема, діючими Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку визначено наступні видів прибутку (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Види прибутку, відповідно до П(С)БО

Номер та назва положення	Види прибутку
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Валовий прибуток
	Прибуток від операційної діяльності
	Прибуток до оподаткування
	Прибуток від припиненої діяльності після оподаткування
	Чистий прибуток
	Чистий прибуток на одну просту акцію
	Скоригований чистий прибуток на одну просту акцію
17 «Податок на прибуток»	Обліковий прибуток
	Податковий прибуток
22 «Вплив інфляції»	Прибуток від впливу інфляції на монетарні статті
24 «Прибуток на акцію»	Скоригований чистий прибуток
	Чистий прибуток на одну просту акцію
	Скоригований чистий прибуток на одну просту акцію
26 «Виплати працівникам»	Прибуток від активів програми

Зазначені в табл. 2.2 види прибутку визначено за П(С)БО залежно від методів розрахунку, видів діяльності та за результатами окремих операцій. Вказані види прибутку є розрахунковими величинами, що знаходять відображення в звітності та про які система бухгалтерського обліку інформації не надає. І навпаки в системі бухгалтерського обліку знаходить відображення інформація про нерозподілений прибуток (непокритий збиток), прибуток, використаний у звітному періоді, які П(С)БО не визначені.

І. Р. Поліщук, М. Л. Колеснікова зазначають, що деякі види прибутку є певною мірою тотожними. Наприклад, обліковий прибуток і прибуток до

оподаткування, податковий прибуток і чистий прибуток. Ці науковці виділяють такі види прибутку, як скоригований чистий прибуток на одну просту акцію, чистий прибуток на одну просту акцію, прибуток до оподаткування, чистий прибуток. Валовий прибуток визначається як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартістю від реалізації продукції [107, с. 240].

На основі проведеного дослідження теоретико-методичних засад визначення та класифікації прибутку підприємства для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю, в умовах трансформації ринкових відносин зроблено низку висновків.

Урахувавши специфічні особливості, яких нині набула економічна категорія «прибуток», автором запропоновано сформулювати його визначення таким чином, прибутком є – чистий дохід підприємця на вкладений капітал, виражений у грошовій формі, що характеризує винагороду за ризик підприємницької діяльності та визначається як різниця між сукупним доходом і сукупними витратами у процесі здійснення цієї діяльності, спрямований на досягнення конкретного рівня конкурентоспроможності й іміджу підприємства.

При розгляді підходів до класифікації видів прибутку встановлено, що наразі в довідковій, науковій літературі та законодавчих актах відсутній єдиний підхід до класифікації прибутку. Необхідно побудувати таку систему аналітичного бухгалтерського обліку, яка б надавала деталізовану інформацію про формування і розподіл прибутку відповідно до запитів користувачів. Це, в свою чергу, визначає необхідність адаптації існуючих класифікацій прибутку до запитів користувачів в частині бухгалтерського обліку, аналізу і контролю.

Запропонована класифікація відокремлює ознаки, що ідентифікують прибуток саме для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. Отримавши певну величину прибутку досить важливим для кожного підприємства є визначення основних напрямів його використання. Оскільки саме від цих рішень залежить майбутній розвиток підприємства, можливість бути впевненим у здатності суб'єкта господарювання бути стійким до економічних, політичних, соціальних та інших змін.

РОЗДІЛ 3

ДЕБІТОРСЬКА ТА КРЕДИТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ

Орієнтація зовнішньоекономічної політики України на ринки країн ЄС з метою поживлення інвестиційного клімату передбачає отримання підприємствами – суб'єктами зовнішньоекономічних відносин численних преференцій при здійсненні експортно-імпортних операцій. У свою чергу, останні призводять до виникнення дебіторської та кредиторської заборгованості. В умовах існуючої кризи неплатежів в Україні управління дебіторською та кредиторською заборгованістю має попередити її безконтрольне зростання, а також забезпечити оптимальне співвідношення між дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємства. Тому раціональна організація фінансового обліку і відображення в наказі про облікову політику підприємства обраних методів і процедур, пов'язаних з розрахунками в іноземній валюті, є інформаційним джерелом для прийняття управлінських рішень щодо проведення розрахунків з контрагентами в іноземній валюті. До таких розрахунків належать не тільки операції, здійснені за договорами купівлі-продажу, але й операції міни, формування статутного капіталу, взаєморозрахунки за бартерними операціями, розрахунки векселями, погашення заборгованості шляхом передачі третім особам тощо.

Організації та методиці обліку дебіторської та кредиторської заборгованості в іноземній валюті присвячені праці вітчизняних науковців, а саме Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, І. В. Жиглей, В. М. Костюченко, С. А. Левицької, В. В. Сопка, Н. М. Ткаченко та інших, а також зарубіжних науковців, серед яких Х. Андерсон, М. Ф. Ван Бреда, М. Карренбауер, Д. Колдуелл, Д. Міддлтон, Р. Мюллендорф, Б. Нідлз, Е. С. Хендриксен.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземній валюті та її відображення у фінансовій звітності

господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України регулюються П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [120]. П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» вперше для фінансового обліку в Україні введено поняття монетарних і немонетарних статей, при цьому до монетарних статей відносять статті грошових коштів, а також таких активів і зобов'язань, які будуть отримані або сплачені у фіксованій сумі грошей або їх еквівалентів. Іншими словами, якщо після надходження (збільшення) активів і виникнення зобов'язань очікується надходження (перерахування) коштів, такі активи і зобов'язання є монетарними [120]. Таким чином, грошові кошти, їх еквіваленти, а також дебіторська та кредиторська заборгованість, яка буде погашатися грошима (їх еквівалентами), належить до монетарних статей.

Однак до немонетарних статей відносять дебіторську заборгованість, що виникла внаслідок сплати на користь нерезидента авансу (передоплати) в іноземній валюті за товари (продукцію), які ще не отримані. Аналогічно, до немонетарних статей відносять; кредиторську заборгованість, що виникла в результаті отримання підприємством від нерезидента авансу (передоплати) в іноземній валюті за товари і для погашення якої, як очікується, підприємство реалізує (передасть) нерезиденту обумовлену в контракті кількість товарів. Отже, дебіторська і кредиторська заборгованість в іноземній валюті може бути віднесена як до монетарних, так і до немонетарних статей, що є проблематичним для відображення в обліку, оскільки курсова різниця по дебіторській та кредиторській заборгованості в іноземній валюті в фінансовому обліку може відображатися по-різному в залежно від виконуваних операцій:

- заборгованість покупців за надані товари, роботи і послуги. Така заборгованість відображається на рахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»;

- заборгованість перед покупцями за отриманою передоплатою в рахунок поставки товарів, робіт і послуг. Така заборгованість обліковується на рахунок 681 «Розрахунки за авансами одержаними»;

– заборгованість перед постачальниками за надані товари, роботи і послуги. Така заборгованість обліковується на рахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»;

– заборгованість за виданими авансами (передоплатою). Така заборгованість обліковується на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами».

Якщо підприємство не використовує субрахунки 681 «Розрахунки за авансами одержаними» і 371 «Розрахунки за виданими авансами», то розмежування заборгованості, яка належить до монетарних або немонетарних статей передбачатиме вибірку такої заборгованості з реєстрів фінансового обліку.

Існують певні проблеми з обліку господарських операцій, пов'язаних із здійсненням розрахунків в іноземній валюті (експортні операції, імпорتنі операції, операції з давальницькою сировиною, бартерні операції та інші), оскільки вони мають специфічний характер. Це пов'язано як з їх документальним оформленням, так і зі здійсненням розрахунків в іноземній валюті із застосуванням валютних курсів, враховуючи як міжнародне законодавство, так і законодавство України.

Певні труднощі в обліку також пов'язані з частковою оплатою або отриманням авансових платежів, а також з частковим отриманням від постачальника немонетарних активів (продукції, робіт, послуг), і з частковим відвантаженням немонетарних активів (продукції, робіт, послуг).

Згідно з П(С)БО 21, сума авансу (передоплати) в іноземній валюті, видана контрагентам в рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу. При здійсненні авансових платежів в іноземній валюті постачальникові частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість отриманих активів (робіт, послуг) визнається в сумі

авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів [120].

Аналогічно, сума авансу (передоплати) в іноземній валюті, отримана від контрагентів в рахунок платежів для подальшої поставки готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходів звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати отримання авансу. У разі отримання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається в сумі авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів [120].

Таким чином, відстеження динаміки валютних курсів з введенням в силу Постанови Національного банку України «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України» від 07.06.2016 р. № 341 призведе до необґрунтованих втрат часу бухгалтером підприємства, оскільки:

- комерційним банкам дозволено змінювати курс купівлі й продажу валюти протягом операційного (робочого) дня. Обов'язковою умовою зміни курсу є оформлення відповідного наказу на кожен таку зміну курсу;
- комерційні банки зможуть встановлювати різні курси купівлі-продажу в касах банків, фінансових установах, їх відокремлених підрозділах, пунктах обміну валюти, розташованих за різними адресами;
- комерційним банкам дозволено здійснювати операції з конвертації готівкової інвалюти, що відноситься до 2-ї групи Класифікатора іноземних валют та банківських металів (раніше були дозволені операції з конвертації валют тільки 1-ї групи Класифікатора);
- банкам або фінансовим установам дозволено застосовувати власний комерційний курс при конвертації валют замість офіційного курсу Національного Банку України і т. п. [113].

Також основними проблемними питаннями в обліку дебіторської та кредиторської заборгованості в іноземній валюті є:

- по-перше, виявлення доцільності, законності й обґрунтованості проведених розрахункових операцій відповідно до чинного валютного законодавства України та інших нормативних актів, які регулюють розрахунки в іноземній валюті;

- по-друге, забезпечення достовірності відображення даних аналітичного і синтетичного обліку дебіторської та кредиторської заборгованості в облікових регістрах, податковій та фінансовій звітності;

- по-третє, віднесення здійснених операцій зовнішньоекономічної діяльності до певного виду діяльності підприємства (основної, фінансової, інвестиційної), оскільки курсові різниці можуть включатися до складу операційних і неопераційних доходів і витрат, власного капіталу. При цьому будуть заповнені відповідні статті Балансу (звіту про фінансовий стан) або Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), що узагальнено в табл. 3.1. При цьому згортання курсових різниць щодо доходів і витрат навіть одного типу для відображення у звітності П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» не передбачено.

З внесенням змін до Податкового кодексу України [103], визначення курсових різниць від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, дебіторської і кредиторської заборгованості та іноземної валюти здійснюється відповідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». При цьому позитивне значення курсових різниць враховується у складі доходів платника податку, а від'ємне значення курсових різниць – у складі витрат платника. Таким чином, результати розрахунку курсових різниць в більшості випадків повинні однаково впливати на доходи або витрати, що відображаються в фінансовому та податковому обліку.

Однак, в Податковому кодексі України не передбачена стаття, яка регламентує перерахунок курсових різниць по заборгованості, відображених в бухгалтерському обліку, яка не враховується в податковому обліку (наприклад,

заборгованість за кредитом перед банком і відсотками, якщо кредитні кошти не використовуються в господарській діяльності; заборгованість перед нерезидентом за послуги з маркетингу, роялті, якщо такі витрати не враховуються у складі витрат і т.д.).

Таблиця 3.1 – Особливості відображення курсових різниць по дебіторській та кредиторській заборгованості у фінансовому обліку та звітності

Види курсових різниць	Відображення у фінансовому обліку	Відображення у фінансовій звітності
Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей від операційної діяльності	відображаються у складі інших операційних доходів (рахунок 714 «Дохід від операційної курсової різниці») і витрат (рахунок 945 «Втрати від операційної курсової різниці»)	ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)»
Курсові різниці від перерахунку монетарних статей від інвестиційної та фінансової діяльності	відображаються у складі інших доходів (рахунок 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці») і витрат (рахунок 974 «Втрати від неопераційної курсової різниці»)	ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)»
Курсові різниці, що виникають в результаті перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу	відображаються у складі додаткового капіталу (рахунок 42 «Додатковий капітал»)	ф. №1 «Баланс (звіт про фінансовий стан)»
Курсові різниці, що виникають по дебіторській заборгованості або зобов'язаннях за розрахунками з господарською одиницею за межами України, погашення яких не планується і не є ймовірним в найближчій перспективі	відображаються в складі іншого додаткового капіталу (рахунок 42 «Додатковий капітал») і відображаються в іншому сукупному доході	ф. №1 «Баланс (звіт про фінансовий стан)», ф. №2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)»

Джерело: складено автором за [120]

Якщо застосувати норму П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», така заборгованість є монетарною статтею, тому потрібно проводити перерахунок курсових різниць і відображати в податковому обліку в складі доходів або витрат результати такого перерахунку курсових різниць.

Проведене дослідження відображення в фінансовому обліку курсових різниць по дебіторській та кредиторській заборгованості в іноземній валюті свідчить про наявність проблемних аспектів, пов'язаних з недосконалістю нормативно-правової бази України. Однак показники інтеграції України на світовий ринок капіталу повинні бути відображені в реальній, якісній, доступній фінансової звітності суб'єктів господарської діяльності. Сьогодні очевидна не тільки складність вітчизняної практики обліку операцій в іноземній валюті та, відповідно, складання звітності підприємства, присутність невизначеності в питаннях гармонізації податкового та фінансового обліку, але і, перш за все, невідповідність національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку.

Впровадження принципово нової облікової системи, яка б задовольнила міжнародне співтовариство, має забезпечуватися тривекторністю державної політики:

- 1) впровадження Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в окремих сегментах вітчизняної облікової практики операцій в іноземній валюті з урахуванням системи національних чинників;
- 2) постійне ведення обліку зовнішньоекономічної діяльності й складання звітності за його результатами на основі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку;
- 3) гармонізація фінансового та податкового обліку.

Впровадження в практику господарювання розроблених пропозицій авторів є можливим при збереженні накопиченого національного облікового досвіду з метою його подальшої модернізації, впровадження передового зарубіжного облікового досвіду і забезпечення стабільного соціально-економічного розвитку України.

РОЗДІЛ 4

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА РЕМОНТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ ВОДОПОСТАЧАННЯ ТА ВОДОВІДВЕДЕННЯ

Виробнича діяльність підприємств водопостачання та водовідведення забезпечується значними обсягами засобів праці, починаючи від специфічних (мережі трубопроводів, системи водозабору, очисні споруди, насосні станції I та II підйому тощо) і закінчуючи типовими для всіх галузей основними засобами (будинки, транспортні засоби, обчислювальна техніка і т.ін.). Згідно з даними Державної служби статистики України рівень ветхих та аварійних водопроводів України більше 30 %, які безперечно необхідно вчасно замінювати й оновлювати. Частка витрат на ремонт основних засобів у складі витрат підприємств водопостачання та водовідведення досить значна, а отже, зростає значення своєчасного отримання оперативної, корисної, об'єктивної, повної та достовірної інформації. У зв'язку з цим набуває актуальності проблема ефективного управління витратами на ремонт з використанням єдиного методичного підходу.

Питанням теоретичного обґрунтування, класифікації ремонтів, джерел їх фінансування, загальній методиці обліку витрат приділялась увага у працях О. П. Рудановського, С. Ф. Покропивного, М. В. Кужельного, Н. М. Ткаченко. Окремі аспекти цієї проблеми висвітлено в таких публікаціях: Ю. Л. Темчишина – розкрито питання удосконалення обліку й аналізу витрат на ремонт, модернізацію і реконструкцію основних засобів [153, с. 145]; Е. Г. Мельник – охарактеризовано складові організації внутрішнього контролю ефективності використання основних засобів: завдання контролю, джерела інформації, порядок здійснення контрольних процедур [78, 143]; Т. О. Шматковська – розглянуто проблематику організації обліку основних засобів та формування аналітичного облікового процесу поліпшень (ремонту та модернізації) основних засобів в умовах його автоматизації [169, с. 124].

Незважаючи на значну кількість публікацій, залишається невирішеним комплекс проблемних питань, розв'язання яких має важливе прикладне значення. Саме тому метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на ремонт основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення.

Для підвищення рівня інформативності облікових даних щодо основних засобів доцільним є вдосконалення первинної облікової документації та аналітичних реєстрів. Передумовою для цього є, перш за все, чітке розуміння галузевих особливостей досліджуваних суб'єктів. Водопостачання та водовідведення має специфічні особливості, що впливають на організацію обліку ремонтів основних засобів, а саме:

- правові (природний монополізм, дві мети діяльності, постійний державний контроль, ліцензування, неможливість приватизації об'єктів централізованого водопостачання і водовідведення та їх функціональна підпорядкованість);

- технологічні (поєднання декількох видів діяльності, безперервність виробничого процесу, його коротка тривалість, масштаб діяльності, залежність від територіальних особливостей та джерел водопостачання; відсутність окремих виробничих стадій);

- облікові (класифікація ремонтів, джерела їх фінансування, відмінності у відображенні витрат на ремонт у бухгалтерському обліку та обліку з метою оподаткування, їх документальне оформлення та відображення в обліку).

З метою ефективної організації обліку автором удосконалено класифікацію ремонтів основних засобів з урахуванням особливостей підприємств водопостачання та водовідведення. Загальновизнаним є поділ ремонтів на капітальні та поточні. На думку автора, поточний ремонт полягає у систематично та вчасно проведених заходах щодо запобігання передчасному зношенню об'єктів і включає роботи з усунення різних дрібних ушкоджень і несправностей, що виникають у процесі експлуатації основних засобів, та

виправлення дрібних недоліків у початковий період служби об'єктів централізованого водопостачання та водовідведення. Відповідно до галузевих нормативно-правових документів особливістю здійснення поточного ремонту основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення є система обслуговування основних засобів, що включає організацію планово-запобіжних та аварійних ремонтів [114].

За видами ремонтних робіт поточного характеру, на наш погляд, необхідно розрізняти:

- профілактичний ремонт, який здійснюють у процесі періодичного огляду і планують заздалегідь термін його виконання, обсяги і вартість;
- міжремонтне технічне обслуговування, як комплекс організаційних і технічних заходів за станом об'єктів і підтриманням їх у робочому стані протягом періоду експлуатації;
- аварійно-відновлювальні роботи, які проводять протягом періоду експлуатації, його виконують терміново.

До первинних документів, які підтверджують здійснення поточних ремонтів, відносяться дефектні відомості, рапорти про дефекти, а також висновки спеціальних комісій і результати обстежень. Для їх обліку пропонуємо використовувати рахунок 29 «Поточний ремонт» з відповідною деталізацією за аналітичними рахунками: 291 «Профілактичний ремонт»; 292 «Міжремонтне технічне обслуговування»; 293 «Аварійно-відновлювальні роботи». При цьому підприємства водопостачання та водовідведення повинні враховувати раптовість виникнення аварійних ситуацій і витрат, до яких вони можуть призвести, що матиме безпосередній вплив на облік ремонтних робіт звітного періоду, так як невчасно отримана інформація про проведений профілактичний ремонт чи міжремонтне технічне обслуговування може стати причиною виникнення додаткових витрат на ремонт при прориві мережі чи виходу з ладу цілої ділянки. Усунення наслідків аварії за таких обставин можуть бути класифіковані як капітальний ремонт [122, 114].

У складі капітальних ремонтів необхідно виділяти реконструкцію, модернізацію, добудову, що відповідає як галузевим нормативно-правовим документам, так і вимогам до бухгалтерського обліку й обліку з метою оподаткування. Для накопичення витрат на капітальний ремонт основних засобів доцільно використовувати рахунок 150 «Капітальний ремонт» з відповідними аналітичними рахунками.

З метою удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на ремонт вважаємо за доцільне удосконалити зміст і структуру типової форми ОЗ-2 «Акта приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів» підприємств водопостачання і водовідведення.

Відповідно до практики застосування типової форми ОЗ-2 «Акта приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів» необхідно:

1) видалити в основній частині документа графи:

«Здавач» і «Одержувач», оскільки їх посади, підписи й ініціали вже вказується на зворотній стороні документа;

«Дата введення в експлуатацію», оскільки у першому рядку пояснювальної частини до акта, яку заповнює комісія, ці дані вказані;

«Заводський шифр», оскільки ці дані вказуються у паспорті об'єкта основних засобів, копія якого має бути в бухгалтерії;

«Норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення та капітальний ремонт», «Поправочний коефіцієнт», «Вид і код устаткування», оскільки вони не відповідають вимогам сучасного обліку;

2) додати до основної частини документа такі графи:

«Амортизація – рахунок (аналітичний рахунок обліку), норма амортизації (річна), метод амортизації, сума амортизації за документами (придбання, переоцінки)»;

«Призначення основного засобу (рахунок 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на

збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»), оскільки така деталізація задовольняє сучасні вимоги фінансового обліку, Податкового кодексу України.

Капітальний ремонт підприємств водопостачання та водовідведення проводять за складеними кошторисами та списками на окремі об'єкти, що підлягають капітальному ремонту в плановому році. З метою групування інформації для статистичної звітності та спираючись на «Акт приймання-передачі виконаних робіт» (форма КБ–2в) та «Довідку про виконані роботи» (формою КБ–3), які надають будівельні підприємства, вважаємо, що доцільно виділити в основній частині форми ОЗ–2 «Акта приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» окремі графи «Витрати за отримані послуги (рахунок 631 (685) «Розрахунки з іншими кредиторами»)» і «Витрати матеріалів (рахунки запасів)», у сумі загальної вартості проведених ремонтних робіт. Запропоновані удосконалення забезпечать можливість накопичення суми за кореспонденцією рахунків Дт 150 (1, 2, 3)... Кт 631 (685) та Дт 150 (1, 2, 3)... Кт 20, 22 для заповнення розділів 5 та 6 статистичної звітності «2–інвестиції (квартальна, річна)», «1–підприємництво (повна)», а, отже підвищать інформативність обліку [115].

У додатку Б.1 подано удосконалений автором «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» ОЗ-2.

Згідно з Правилами технічної експлуатації систем водопостачання та каналізації населених пунктів України, документи, які підтверджують здійснення ремонтних робіт, повинні зберігатись або в архіві або в технічному відділі підприємства [122]. Для забезпечення використання інформації у разі виникнення необхідності проведення переоцінки автором запропоновано додаток до типової форми ОЗ–2 «Акт формування вартості ремонтів основних засобів» (додаток Б.2), що може бути додатковим джерелом отримання оперативної, достовірної інформації про вартість проведених ремонтних робіт. Для цього у документі необхідно виділити чотири розділи – I «Складові витрат»; II «Джерела проведення ремонтів»; III «Витрати у податкових розрахунках»; IV «Переоцінка капітальних інвестицій». Перші два та частково

четвертий розділи призначені для підвищення аналітичності показників за елементами витрат у фінансовому обліку, а третій та частина четвертого розділу – для податкових розрахунків операцій з основними засобами. Останній розділ виділений з урахуванням того, що капітальний ремонт може здійснюватись тривалий період (від 1 тижня до 1 року) залежно від складності робіт, а проводити переоцінку незавершене виробництво/будівництво необхідно відповідно до вимог фінансового обліку. Саме цей розділ дасть можливість простежити за змінами вартості незавершеного будівництва та ремонту кожного об'єкта основних засобів.

Підприємствам водопостачання та водовідведення необхідно відображати у податковій звітності такі показники, як витрати у разі придбання чи уцінки та доходи у сумі дооцінки основних засобів у податкових розрахунках [102]. В Актах формування вартості ремонтів основних засобів також виділено графі інформацію про включення / не включення основних засобів до складу витрат у податкових розрахунках, що може забезпечити заповнення Податкової декларації з податку на прибуток.

З метою групування елементів витрат наприкінці періоду пропонуємо застосувати «Групувальну відомість з обліку капітального ремонту основних засобів», призначення якої полягає у забезпеченні необхідною інформацією для контролю та планування майбутніх ремонтних робіт (додаток Б.3). Утім, вважаємо за доцільне формувати таку відомість окремо щодо поточних ремонтів. Ця пропозиція ґрунтується на необхідності відокремленого відображення витрат у бухгалтерському обліку та обліку з метою оподаткування (ст. 144 Податкового кодексу України) [102].

Пропозиції щодо вдосконалення «Акта приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» ОЗ–2 забезпечать також відображення інформації про безоплатно отримані основні засоби, інвестиції в них і ремонт об'єктів основних засобів, а розділ IV. «Групувальної відомості з обліку капітального ремонту основних засобів»

вже матиме згруповану інформацію про переоцінку незавершеного капітального ремонту (реконструкції, модернізації, добудови).

Цю ж відомість можна використовувати для відображення капітальних інвестицій та витрат на поточні ремонти у звіті «Про основні показники діяльності підприємства» за формою 1–підприємництво (річна/скорочена) та «Капітальні інвестиції, вибуття та амортизацію» за формою «2–інвестиції (річна)». Згідно з Інструкціями щодо заповнення цих статистичних спостережень бухгалтер має виокремити та відобразити інформацію, яка вже буде згрупована за визначеними ознаками [115].

«Групувальна відомість з обліку капітального ремонту основних засобів» забезпечить також заповнення III розділу «Капітальні інвестиції за окремими видами матеріальних активів» «Звіту про капітальні інвестиції, вибуття та амортизацію». Для заповнення розділу II цього звіту «Капітальні інвестиції за джерелами фінансування» та розділу VI «Інвестиції в основний капітал за видами економічної діяльності» призначено розділ II «Джерела проведення ремонтів» «Групувальної відомості з обліку капітального ремонту основних засобів» [115]. Крім того, інформація про джерела фінансування необхідна для обґрунтування запланованих витрат ліцензіатів, які спрямовуються на капітальні інвестиції в будівництво, реконструкцію, модернізацію об'єктів водопостачання та водовідведення та звітування перед Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері комунальних послуг [121].

У ході удосконалення та/або розробки обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на ремонт основних засобів необхідно враховувати галузеві особливості діяльності підприємств водопостачання та водовідведення.

Задля ефективної організації обліку ремонту основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення необхідно поділяти на поточні, що включають аварійно-відновлювальні роботи, міжремонтне технічне обслуговування, профілактичні роботи (рахунок 29 «Поточний ремонт основних засобів»), та капітальні, у складі яких необхідно виокремлювати

реконструкцію, модернізацію, добудову (субрахунок 150 «Капітальний ремонт основних засобів»).

Використовувати запропонований автором удосконалений «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих, модернізованих об'єктів основних засобів» та додаток до нього «Акт формування вартості ремонтів», що підвищать інформативність та аналітичність обліку. «Групувальна відомість з обліку капітального ремонту основних засобів» забезпечить формування оперативної, корисної інформації для прийняття конкретних управлінських рішень та подання звітності щодо капітальних ремонтів об'єктів централізованого водопостачання і водовідведення.

Зазначені нововведення не потребують додаткових коштів для їх впровадження.

РОЗДІЛ 5

ВПЛИВ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ НА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ У ФІНАНСОВІЙ ПІДСИСТЕМІ

У сучасних умовах успішна реалізація цілей і завдань розвитку підприємства значною мірою залежить від ефективного використання його інформаційних ресурсів. Передумови інформаційного забезпечення діяльності підприємства формуються під безпосереднім впливом чинників його зовнішнього та внутрішнього середовища та орієнтують підприємство на збільшення обсягів інформаційних ресурсів, що використовуються для управління і визначають його стратегічний успіх.

Підвищення рівня інформаційного забезпечення діяльності підприємства приводить до збільшення оперативності та адекватності процесу прийняття управлінських рішень, зростання показників ефективності діяльності підприємства, стабілізації його фінансового стану. Основними інструментами формування інформації для процесу прийняття рішень є системи обліку й аналізу господарської діяльності, дані яких мають безпосередній вплив на економічний розвиток підприємства.

Основами побудови та вдосконалення системи бухгалтерського обліку та аналізу займаються як вітчизняні вчені (С. Голов, Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Ткаченко, Л. В. Нападовська, О. В. Карпенко, Ю. А. Верига, В. О. Подольська, Н. Л. Правдюк, Ю. Хоптинський, Є. В. Мних, Ю. А. Кузмінський, М. С. Пушкар, В. Ф. Ситник та інші), так і зарубіжні науковці (В. Ф. Палій, Я. В. Соколов, В. Б. Івашкевич, Дж. Рігтс та інші).

Незалежно від суспільно-економічних відносин інформація, створена в системі бухгалтерського обліку завжди є основним джерелом вихідної інформації для управління підприємством. Це пояснюється тим, що облікова інформація на підприємстві досить повно охоплює явища та процеси, які аналізують як на мікро-, так і на макрорівні. Головною перевагою такої інформації для аналітичних служб різних рівнів управління є надійність,

достовірність і можливість її корисного використання у процесі прийняття управлінських рішень.

Використовуючи підхід до розгляду фінансового менеджменту як систему управління фінансовою підсистемою підприємства, доцільно відзначити, що відповідної до класичного визначення сутності системи як сукупності елементів [14, 18, 31], у системі фінансового менеджменту підприємства, у першу чергу, необхідно виділити об'єкт і суб'єкт управління (рис. 5.1).

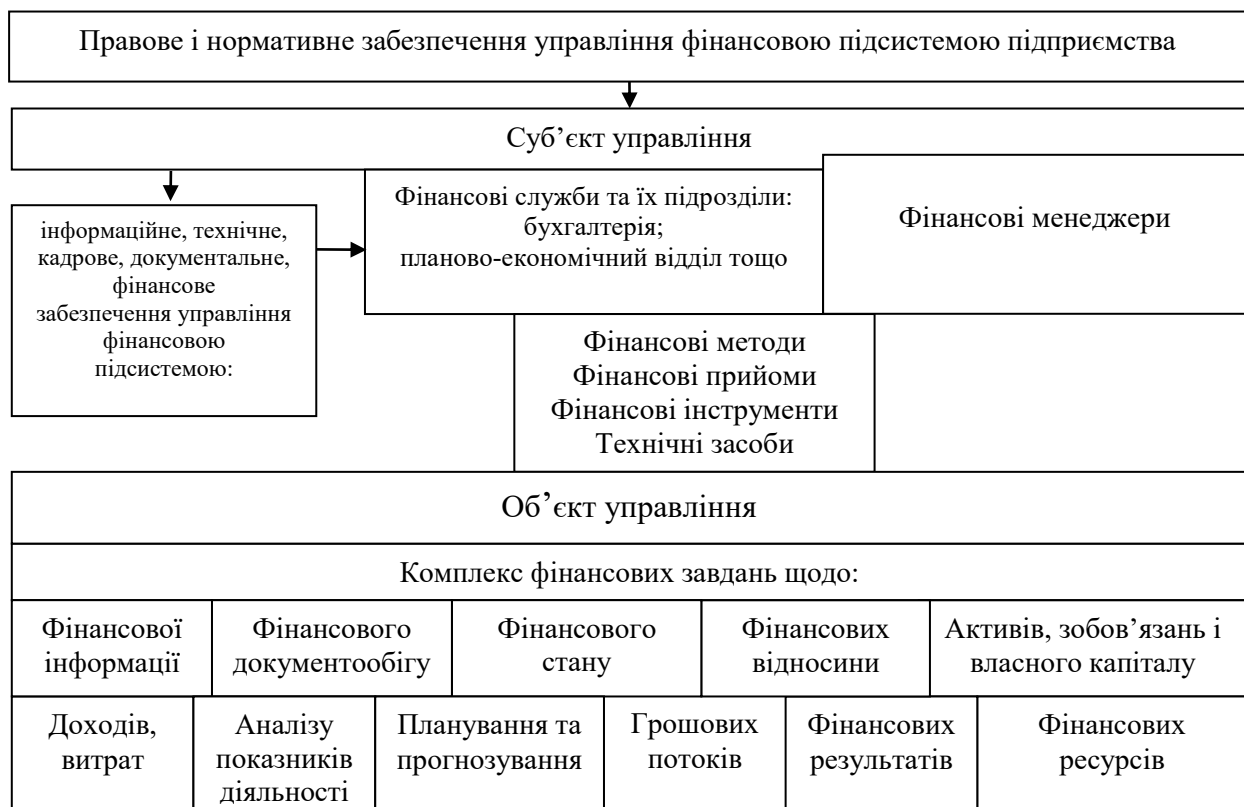


Рисунок 5.1 – Фінансовий менеджмент як система управління фінансовою підсистемою підприємства

Джерело: систематизовано автором на основі [9, 14, 18, 66, 130, 157]

Узагальнивши погляди науковців на сутність об'єкту та суб'єкту фінансового менеджменту та виконувані ними функції, можна зазначити таке [13]:

– об’єкт фінансового менеджменту – це сукупність умов здійснення грошового обігу, вартості, руху фінансових ресурсів і фінансових відносин між господарюючими суб’єктами і їх підрозділами у процесі господарської діяльності. Тому, функції об’єкта управління у фінансовому менеджменті полягають в: організації грошового обороту; забезпеченні фінансовими коштами і інвестиційними інструментами; забезпеченні основними оборотними фондами і організації фінансової роботи;

– суб’єкт фінансового менеджменту – це коло людей (головний бухгалтер, фінансова дирекція як апарат управління, фінансовий менеджер як керівник), які через різні форми управлінського впливу реалізують цілеспрямоване функціонування об’єкту.

Функції об’єкта управління – це конкретний вид управлінської діяльності, який складається зі збору, систематизації, передачі, збереження інформації, прийняття рішень і їх реалізації [31].

Саме тому основні завдання фінансового менеджменту мають полягати у такому:

- забезпечення формування обсягу фінансових ресурсів, які необхідні для забезпечення визначеної діяльності підприємства;
- забезпечення найбільш ефективного використання фінансових ресурсів;
- оптимізація грошового обороту;
- оптимізація витрат;
- забезпечення максимізації прибутку підприємства;
- забезпечення мінімізації рівня фінансового ризику;
- забезпечення постійної фінансової рівноваги підприємства;
- забезпечення стійких темпів зростання економічного потенціалу;
- оцінка потенційних фінансових можливостей підприємства на майбутнє;
- забезпечення цільової рентабельності;
- уникнення банкрутства (антикризове управління);

- забезпечення поточної фінансової стійкості підприємства.

Щодо функцій фінансового менеджменту, то на нашу думку доречніше буде розділити їх на дві групи:

- функції фінансового менеджменту як керуючої системи;
- функції фінансового менеджменту як спеціальної сфери управління підприємством.

Такий розподіл відображає одночасно як управлінський, так і ресурсний аспекти фінансового менеджменту, адже будь-яка управлінська діяльність передбачає виконання стандартних управлінських функцій. Відповідно, фінансовий менеджмент з позицій управління можна представити як інтегрований процес фінансового планування, організації, мотивації і контролю, який спрямований на підвищення ефективності діяльності підприємства, зокрема, через управління його фінансовою підсистемою, а саме – формування, розподіл і використання фінансових ресурсів (рис. 5.2).

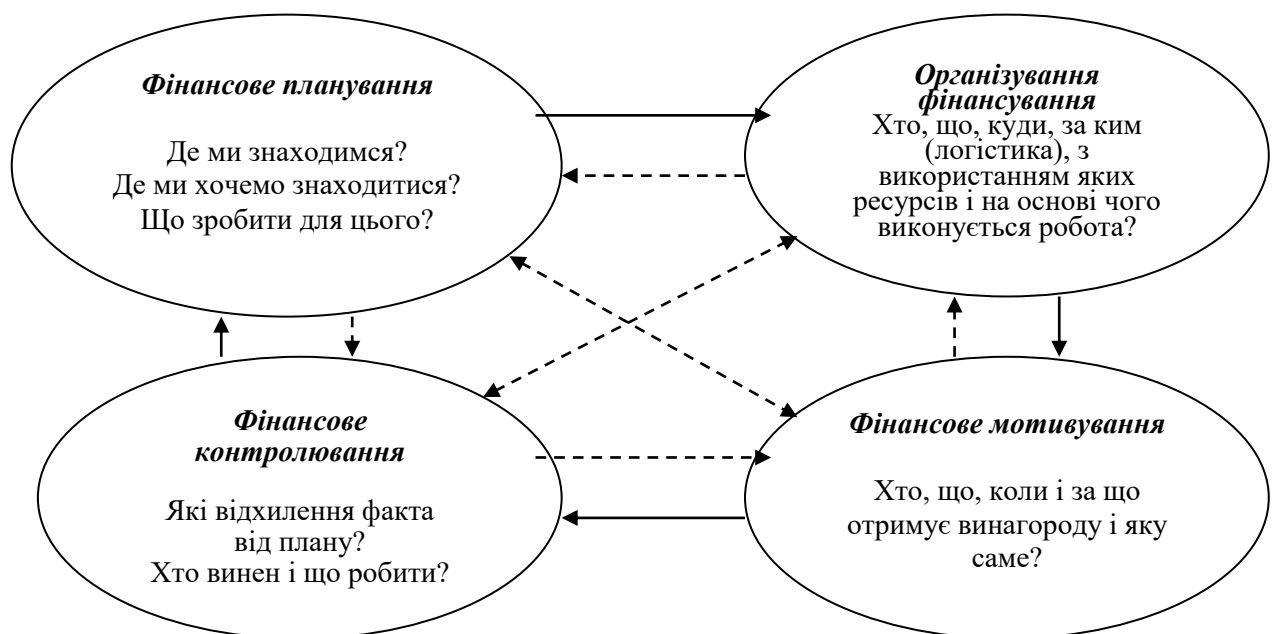


Рисунок 5.2 – Взаємодія загальних функцій у системі фінансового менеджменту

Джерело: систематизовано автором

Відповідно пропонуємо виділяти такі функції фінансового менеджменту як керуючої підсистеми: фінансове планування (бюджетування); організування фінансування діяльності підприємства; фінансове мотивування персоналу і досягнення певних фінансових показників; фінансове контролювання (контролінг або управлінський облік).

Вплив суб'єкта на об'єкт управління, тобто сам процес управління, може здійснюватися тільки за умови обігу певної інформації між керівною і керованою підсистемами. Процес управління незалежно від його конкретного змісту завжди передбачає одержання, передачу, переробку і використання інформації, тобто формування і використання відповідного інформаційного забезпечення. Для підтвердження значимості інформаційного забезпечення в управлінні фінансовою підсистемою підприємства слід зауважити, що фінансовий менеджмент ґрунтується на загальних принципах управління фінансами, які включають: фінансове планування, фінансовий аналіз та контроль, а управління фінансами на підприємстві органічно залежить від інформаційних потоків, оскільки інформаційна база є основою для формування та впровадження у виробничу діяльність господарюючого суб'єкта управлінських рішень.

Ефективність процесу та якість прийнятих рішень зумовлена багатьма чинниками. Проте, особлива увага має приділятися саме інформаційному забезпеченню процесу прийняття управлінських рішень, адже можливості і вміння менеджера отримувати, обробляти та аналізувати інформацію із зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства та приймати на її основі адекватні рішення – необхідна умова ефективного управління підприємством в цілому і фінансовою підсистемою у тому числі. Саме тому, більшу частину свого робочого часу менеджери відводять на пошук і обробку різноманітних даних, адже основою їх праці є інформація.

Найважливіший інформаційний потік проходить через апарат управління будь-якого підприємства, а тому саме від часу затримки інформації на даній ланці системи залежить своєчасність надходження до кінцевого об'єкта

відповідних даних (рішень) та своєчасність їх обробки. Загалом на будь-якому підприємстві можна виділити такі основні інформаційні потоки: фінанси, бухгалтерський облік, плани та звітність, організаційно-штатна документація, інформаційні продукти, які використовуються підприємством.

Інформація, інформаційні потоки, перетворені дані – все це має бути керованим і задовольняти менеджерів на всіх рівнях управління, а якісне управління ними може бути тільки за умови ефективно налагодженого інформаційного забезпечення та відповідним чином сформованої політики управління інформаційними потоками.

Щодо системи показників інформаційного забезпечення фінансового менеджменту то вони поділяються на дві великі групи: ті, що формуються з внутрішніх джерел і ті, що формуються із зовнішніх джерел. Система показників яка формується з внутрішніх джерел, у свою чергу, поділяється на три групи:

1. Показники, що характеризують фінансове становище і результати фінансової діяльності підприємства в цілому. Ця група представлена даними бухгалтерського обліку та формами фінансової звітності загального користування, тобто балансом, звітами про фінансові результати, про рух грошових коштів та про власний капітал. Вона широко використовується як зовнішніми, так і внутрішніми користувачами.

Фінансова звітність дає найбільш узагальнене уявлення про результати фінансової діяльності підприємства. Використовується у процесі фінансового аналізу, планування і розробки фінансової стратегії підприємства.

2. Показники, що характеризують фінансові результати діяльності окремих структурних підрозділів. Вони використовуються для поточного та оперативного управління.

3. Нормативно-планові показники, які використовуються для поточного та оперативного контролю в ході здійснення фінансової діяльності.

До внутрішніх каналів відносять надання інформації керівникам різних рівнів і структурних підрозділів. Внутрішні канали характеризуються

встановленням зворотного зв'язку, насиченими інформаційними потоками, що можуть набувати форми директивних вказівок. До внутрішніх користувачів належить управлінський персонал підприємства, що приймає різні рішення виробничого та фінансового характеру.

Всі показники, які містять інформаційну базу для фінансової підсистеми та управління нею відображаються на паперових та електронних носіях – первинних та зведених документах, які створюються за даними бухгалтерського обліку. Тому, особливу роль в управлінні фінансовою підсистемою відіграє система бухгалтерського обліку підприємства. Варто зауважити, що серед українських вчених існують різні точки зору щодо сутності даної системи та напрямів її реформування.

Так, М. С. Пушкар вважає, що система бухгалтерського обліку адекватно описує і відображає в інформаційному просторі явища і процеси господарської діяльності підприємства [130]. На його думку, на систему бухгалтерського обліку впливає соціокультурне середовище, в якому функціонує економіка України, а також рівень підготовки менеджменту підприємств. Він приділяє значну увагу взаємодії системи бухгалтерського обліку і системи менеджменту, висловлюючи думку про неможливість прийняття управлінських рішень без упорядкування об'єктів спостереження та методів збору, обробки і структуризації даних. При взаємодії двох систем – обліку та менеджменту, загальний цикл управління замикається блоком контролю, на основі якого приймаються рішення. Облік збирає та обробляє дані і передає у формі звітів для використання у процесі управління, у той же час для менеджерів облік слугує засобом контролю, і його методологія підпорядковується системі менеджменту [130].

Ми погоджуємося з таким твердженням, адже прийняття управлінських рішень в системі фінансового менеджменту цілком залежить від інформації, яка надходить з бухгалтерського обліку, а отже, система бухгалтерського обліку є основою інформаційного забезпечення як для системи управління фінансовою підсистемою так і для системи управління підприємством в цілому.

Так, В. І. Ткач і М. В. Ткач характеризують систему бухгалтерського обліку як певний логічний комплекс, сформований на основі плану рахунків заданого бачення (виробничого, доходного, прибуткового, витратного), який узагальнює процеси виробництва, постачання і реалізації та забезпечує управління підприємством і його центрами відповідальності на основі реалізації тактичних і стратегічних рішень [157].

Н. П. Мощенко висловлює таку думку: «Система бухгалтерського обліку, як елемент інфраструктури сучасної світової економіки характеризується різноманітністю засобів підготовки і надання зовнішнім користувачам інформації про фінансовий стан організацій та фінансових показниках їх діяльності, як суб'єктів ринку для прийняття рішень в різних секторах економіки» [14].

Велику увагу визначенню системи бухгалтерського обліку приділяє Ф. Ф. Бутинець. Він розглядає бухгалтерський облік як систему, що є сукупністю елементів відповідного змісту та форми, пов'язаних між собою й об'єднаних регулярною взаємодією. Це система інформації про стан і рух ресурсів підприємства, про характер та результати господарської діяльності, яка відображає і узагальнює господарські операції в єдиному грошовому вимірнику. Облік можна охарактеризувати як систему, бо він має ознаки, які притаманні системі – наявність зв'язків (в тому числі зворотніх), розподіл на частини, наявність структури (упорядкування елементів), цілеспрямованість, збереження відповідної стійкості в запропонованих межах під впливом зовнішніх факторів і багатоаспектність» [18].

Ф. Ф. Бутинець підкреслює, що для системи бухгалтерського обліку характерна не тільки наявність зв'язків і відносин між елементами, які її утворюють, але й нерозривна єдність з середовищем у взаємозв'язку з яким вона проявляє свою цілісність [18].

Підтверджує вагомість бухгалтерського обліку як основного постачальника інформації для сучасних систем менеджменту і Л. В. Нападівська. Вона висловлює думку, що сучасні системи менеджменту, крім уже відомих ресурсів – фінансових, трудових, матеріальних та нематеріальних, додатково включають найбільш динамічний ресурс – інформацію. Інформаційне забезпечення – це сукупність інформаційних ресурсів (банків даних), методів і прийомів збору, обробки, накопичення, інтерпретації, передавання інформації, яка використовується в діяльності підприємства. Суттєві зміни повинні відбутись у бухгалтерському обліку, як найбільш традиційній з існуючих інформаційних систем [9].

Незважаючи на різні точки зору у поглядах науковців, можна зробити висновок, що система бухгалтерського обліку забезпечує управління фінансовою підсистемою основною частиною інформації для прийняття управлінських рішень щодо господарської діяльності підприємства.

Факт прийняття конкретного управлінського рішення не можна вважати завершенням процесу управління. Оскільки цей процес обов'язково передбачає отримання очікуваного результату. Тому, після практичної реалізації рішення необхідно виконати комплекс нових завдань, пов'язаних з порівнянням запланованого результату з фактично одержаним, фіксацією відхилень, аналізом їх причин. Зібрана і опрацьована у такий спосіб інформація через блок так званого «зворотнього зв'язку» передається для прийняття вже нового управлінського рішення щодо вдосконалення імітаційної моделі (розробки нового варіанта проекту рішення) (рис. 5.3).

Для реалізації функціональних властивостей фінансової підсистеми, необхідна інформаційна взаємодія між елементами систем у загальній системі управління, тобто наявність не тільки зв'язку – форми обліку даних у будь-якій системі, а й їх матеріальної наповненості – змістовності.

РОЗДІЛ 6

СТАНОВЛЕННЯ ТА СУЧАСНИЙ СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО БАЛАНСУ

Динамічні ринкові перетворення економічних взаємовідносин суб'єктів господарювання під впливом глобалізації світової економічної системи потребують адекватного відображення їх у фінансовій звітності, зокрема, у Балансі (Звіті про фінансовий стан) підприємства.

Тривалий час в Україні триває процес реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Прийняття національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку призвело до вдосконалення форм і змісту фінансової звітності в Україні. Зокрема, було розширено її аналітичні можливості, що сприяло поліпшенню якості то оперативності прийняття управлінських рішень. Однак, питання щодо змісту показників річної фінансової звітності, зокрема Балансу (Звіту про фінансовий стан), групування його статей, послідовності та структурованості подання інформації залишаються актуальними для потреб різних груп користувачів інформації фінансової звітності.

Бухгалтерський баланс протягом багатьох століть перебуває в полі зору науковців, вивчення його виникнення та розвитку дає змогу зрозуміти розвиток бухгалтерської науки на основі досвіду попередників, проте, і в даний час ця проблема не втрачає своєї актуальності та значимості, про що свідчать чисельні публікації зарубіжних та вітчизняних науковців: В. Е. Ануфрієва, Н. А. Бреславцевої [15], С. В. Булгакової [16], Ф. Ф. Бутинця [17], Ю. А. Вериги, С. Ф. Голова, В. І. Довбуш [39], Г. Г. Кірейцева, Я. Д. Крупки, В. А. Кулик [67], М. І. Кутера [71], В. Ф. Палія, М. С. Пушкара, П. Т. Саблука, Я. В. Соколова [145], В. В. Сопка [147], П. Я. Хомина [163], К. Ю. Циганкова, Л. В. Чижевської [165], В. Г. Швеця [166], В. О. Шевчука та інших.

Наукові надбання попередників дозволили усвідомити еволюційний процес становлення балансу як окремої форми фінансової звітності, його сучасний стан, проблеми та перспективи подальшого розвитку. Проте, процес

удосконалення змісту, форми та структури балансу триває, відбувається процес наближення його змісту та структури до вимог МСФЗ, що викликає необхідність продовження дослідження визначеної проблеми.

Метою дослідження є узагальнення основних етапів розвитку бухгалтерського балансу, дослідження його сутності, сучасного стану, а також змісту і структури та окреслення перспектив розвитку.

Термін «баланс» походить від латинських *bis* – двічі та *lanx* – чаша терезів, звідки *bilanx* означає дві чаші як символ рівноваги. Історія виникнення та розвитку балансу сягає у стародавні часи. Науковці, що займались дослідженням історії балансу дотримуються думки, що баланс як звітний документ отримав визнання не раніше XIX ст. Про це свідчить виникнення балансоведення як оригінального напрямку розвитку облікової теорії наприкінці XIX – на початку XX ст. в Німеччині, в основу якого були покладені вчення Йоганна Фрідріха Шера, який вперше дав визначення бухгалтерського балансу як рівності активу і пасиву, побудованому у формі рахунків у заключний день операційного періоду.

Більшість вітчизняних науковців дотримується думки, що основоположником бухгалтерії є італійський математик Л. Пачолі, який у Трактаті «Про рахунки та записи» (1494 р.) зазначив, що рахунки активів, включаючи особисте майно купця, повинні розміщуватися зліва, а джерела їх утворення – з права. Так, завдяки Л. Пачолі у бухгалтерському балансі з'явилися дві сторони - актив і пасив. Записи господарських операцій за однією і тією ж сумою за двома типами рахунків Головної книги формували баланс, який використовувався для контролю за правильністю застосування подвійного запису [17, с. 12].

На думку В. А. Кулик, варто виокремити п'ять основних етапів розвитку бухгалтерського балансу, що ілюструють еволюцію даного поняття, набуття ним характерних ознак та властивостей, починаючи з балансу як економічної категорії та, закінчуючи балансом як елементом методу бухгалтерського обліку і формою фінансової звітності: I етап – зародження балансу як економічної

категорії, II етап – зародження балансу як облікової категорії, III етап – розвиток балансу у межах різних наукових напрямів, IV етап – розвиток балансу у межах облікових концепцій, V етап – уніфікація бухгалтерського балансу [67, с. 26–27]

Сучасні науковці продовжують дослідження сутності балансу.

Ю. А. Верига, М. І. Бондар і колектив авторів визначають баланс (звіт про фінансовий стан) як звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал [45, с. 90].

Так, В. Г. Швець визначає бухгалтерський баланс як метод узагальнення даних через рахунки і подвійний запис [166, с. 46]. П. Я. Хомин визначає, що баланс – це елемент діалектичного методу досліджень, який використовується як спосіб узагальнення інформації в будь-якій галузі [163, с. 83]. М. І. Кутер визначає, що балансове узагальнення як елемент методу бухгалтерського обліку увінчує процедуру обробки бухгалтерських даних, зводить їх в інформаційну модель фінансового стану економічного суб'єкта [71].

В. В. Сопко визначає, що бухгалтерський баланс – це таблиця, в якій наведено характеристику стану майна господарства за певними ознаками поділу продуктивних сил (основні засоби, матеріали, гроші тощо) у вартісному вираженні і характеристику того самого майна з власницьких відносин (скільки власних і позичених коштів укладено в господарство, господарську діяльність). Перший аспект має назву «актив», другий – «пасив» [147, с. 36]

Л. В. Чижевська визначає, що бухгалтерський баланс – це спосіб узагальненого відображення в грошовій оцінці стану господарських засобів, власності та зобов'язань на певну дату у формі звітної таблиці, складеної бухгалтером для внутрішніх та зовнішніх користувачів з метою прийняття ними управлінських та інвестиційних рішень [165, с. 26–27]

Таким чином, більшість науковців дотримуються думки, що, бухгалтерський баланс – це таблиця, одна з форм фінансової звітності, що містить відомості про стан і розміщення господарських засобів підприємства та їх джерел у грошовій оцінці на певну дату.

Протягом останніх років в Україні триває процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, з метою переходу підприємств України до МСФЗ, у зв'язку з цим введено в дію НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [118], що призвело до зміни назви та структури деяких форм фінансової звітності. Введено в дію Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [116].

Змінено назву форми 1 «Баланс» на «Баланс» («Звіт про фінансовий стан»). У структурі форми зміни стосуються третього розділу активу, а у пасиві змінено назви другого, третього та четвертого розділів.

Порівняння структури розділу I «Необоротні активи» за табл. 6.1, дозволило з'ясувати, що у діючій формі Балансу за статтею «Нематеріальні активи» (р.1000) не вказується, що це їх залишкова вартість.

Таблиця 6.1 – Порівняння структури I розділу активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) за П(С)БО 2 та Н(С)БО 1

П(С)БО 2 «Баланс»	Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
I. Необоротні активи	I. Необоротні активи
Нематеріальні активи: залишкова вартість (р.010) первісна вартість (р.1001) накопичена амортизація (р.1002)	Нематеріальні активи (р.1000) первісна вартість (р.1001) накопичена амортизація (р.1002)
Незавершені капітальні інвестиції (р.020)	Незавершені капітальні інвестиції (р.1005)
Основні засоби: залишкова вартість (р.030) первісна вартість (р.031) знос (р.032)	Основні засоби (р.1010) первісна вартість (р.1011) знос (р.1012)
—	Інвестиційна нерухомість (р.1015)
Довгострокові біологічні активи: справедлива (залишкова) вартість (р.035) первісна вартість (р.036) накопичена амортизація (р.037)	Довгострокові біологічні активи (р.1020)
Довгострокові фінансові інвестиції (р.040)	Довгострокові фінансові інвестиції (р.1030)
Довгострокова дебіторська заборгованість (р.050)	Довгострокова дебіторська заборгованість (р.1040)
Відстрочені податкові активи (р.060)	Відстрочені податкові активи (р.1045)
Інші необоротні активи (р.070)	Інші необоротні активи (р.1090)

Джерело: складено автором

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [116] у цій статті наводяться окремо первісна та залишкова

вартість нематеріальних активів, а також нарахована у встановленому порядку сума накопиченої амортизації. До підсумку балансу включається залишкова вартість.

Аналогічно, за статтею «Основні засоби» (р.1010) не зазначено, що це їх залишкова вартість, однак, у Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності [116] зазначено, що у цій статті наводяться окремо первісна (переоцінена) вартість, сума зносу основних засобів (у дужках) та їх залишкова вартість. До підсумку балансу включається залишкова вартість.

У статті «Довгострокові біологічні активи» (р.1020) наводиться справедлива вартість довгострокових біологічних активів. У разі якщо відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» довгострокові біологічні активи обліковуються за первісною вартістю, у цій статті наводиться їх залишкова вартість, яка включається до підсумку балансу, при цьому у додаткових статтях окремо наводяться їх первісна вартість та сума накопиченої амортизації (у дужках), проте, у назві рядка 1020 не зазначено, що зазначені активи відображаються за справедливою вартістю.

Крім того, введено додаткову статтю «Інвестиційна нерухомість» (р. 1015). У цій статті наводиться справедлива вартість інвестиційної нерухомості, визначена на дату балансу. У разі, якщо відповідно до П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» інвестиційна нерухомість обліковується за первісною вартістю, у цій статті наводиться її залишкова вартість, яка включається до підсумку балансу, при цьому у додаткових статтях окремо наводяться первісна вартість інвестиційної нерухомості та сума зносу (у дужках).

Порівняння структури розділу другого «Оборотні активи» активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) за табл. 6.2 дозволило з'ясувати, що у діючий формі запаси відображаються в цілому без деталізації за їх видами, поточні біологічні активи зі складу запасів було виділено в окрему статтю «Поточні біологічні активи» (р.1110).

Таблиця 6.2 – Порівняння структури II розділу активу Балансу (Звіту про фінансовий стан) за П(С)БО 2 та Н(С)БО 1

П(С)БО 2 «Баланс»	Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
II. Оборотні активи	II. Оборотні активи
Виробничі запаси (р.100)	Запаси (р.1100)
Поточні біологічні активи (р.110)	Поточні біологічні активи (р.1110)
Незавершене виробництво (р.120)	—
Готова продукція (р.130)	—
Товари (р.140)	—
Векселі одержані (р.150)	—
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги (р.160)	Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги (р.1125)
Дебіторська заборгованість за розрахунками: - з бюджетом (р.170) - за виданими авансами (р.180) - з нарахованих доходів (р.190) - із внутрішніх розрахунків (р.200)	Дебіторська заборгованість за розрахунками: - за виданими авансами (р.1130) - з бюджетом (р.1135) у тому числі з податку на прибуток (р.1136)
Інша поточна дебіторська заборгованість (р.210)	Інша поточна дебіторська заборгованість (р.1155)
Поточні фінансові інвестиції (р.220)	Поточні фінансові інвестиції (р.1160)
Гроші та їх еквіваленти: в національній валюті (р.230) у тому числі в касі (р.2240) в іноземній валюті (р.241)	Гроші та їх еквіваленти (р.1165)
	Витрати майбутніх періодів (р.1170)
Інші оборотні активи (р.240)	Інші оборотні активи (р.1190)

Джерело: складено автором

У статті «Поточні біологічні активи» відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік яких ведеться згідно з П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Вилучено інформацію про векселі одержані (р.150).

У статті «Дебіторська заборгованість за продукцію товари, роботи, послуги» відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто) (р.1125).

У статті «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається дебіторська заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплата за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. У складі дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом окремо наводиться дебіторська заборгованість з податку на прибуток (у тому числі з податку на прибуток (р.1136).

З другого розділу Балансу вилучено заборгованість з нарахованих доходів (р.190) та із внутрішніх розрахунків (р.200).

Гроші та їх еквіваленти відображаються у загальній сумі за рядком 1165. У статті «Гроші та їх еквіваленти» відображаються готівка в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, виключаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи.

У разі відповідності ознакам суттєвості, окремо може бути наведена у додаткових статтях інформація про готівку та гроші на рахунках в банку. До підсумку балансу включається загальна сума грошей та їх еквівалентів, інформація про готівку і гроші на рахунках в банку наводиться у додаткових статтях в межах загальної суми.

Крім того, до складу другого розділу переведено витрати майбутніх періодів (р.1170), які у попередній формі було представлено як окремий третій розділ з однойменною назвою. У статті «Витрати майбутніх періодів»

відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

У розділі III «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» (р.1200) діючої форми, відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Порівняння структури розділу I «Власний капітал», пасиву за табл. 6.3 дозволило з'ясувати, що у діючій формі Балансу (Звіту про фінансовий стан) статті статутний та пайовий капітал було об'єднано у статтю «Зареєстрований (пайовий) капітал» (р.1400).

Таблиця 6.3 – Порівняння структури I розділу пасиву Балансу «Власний капітал» за П(С)БО 2 та Н(С)БО 1

П(С)БО 2 «Баланс»	Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
і. власний капітал	і. власний капітал
статутний капітал (р.300)	зареєстрований (пайовий) капітал (р.1400)
пайовий капітал (р.310)	
додатковий вкладений капітал (р.320)	додатковий капітал (р.1410)
інший додатковий капітал (р.330)	капітал у дооцінках (р.1405)
резервний капітал (р.340)	резервний капітал (р.1415)
нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (р.350)	нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (р.1420)
неоплачений капітал (р.360)	неоплачений капітал (р.1425)
вилучений капітал (р.370)	вилучений капітал (р.1430)

Джерело: складено автором

У статті «Зареєстрований капітал» наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, яка формується відповідно до законодавства.

Статтю «Інший додатковий капітал» (р.330) замінено статтею Капітал у дооцінках (р.1405), у якій наводиться сума дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів.

Статтю «Додатковий вкладений капітал» (р.320) замінено статтею «Додатковий капітал» (р.1410). У статті «Додатковий капітал» відображається

емісійний дохід (сума, на яку вартість продажу акцій власної емісії перевищує їхню номінальну вартість), вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, сума капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал, накопичені курсові різниці, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та інші складові додаткового капіталу.

У разі якщо інформація про розмір емісійного доходу та накопичених курсових різниць відповідає ознакам суттєвості, вона розкривається у додаткових статтях «Емісійний дохід» та «Накопичені курсові різниці». До підсумку балансу включається загальна сума додаткового капіталу.

Другий розділ пасиву «Довгострокові зобов'язання та забезпечення» об'єднав у собі другий розділ «Забезпечення таких витрат і платежів» та третій розділ «Довгострокові зобов'язання» форми балансу за П(С)БО 2 «Баланс», в результаті чого фактично залишено статтю «Цільове фінансування» (р.1525). У цій статті наводиться сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств.

Статті «Забезпечення виплат персоналу» та «Інші забезпечення» в окремі статті не виділяються, а відображається у складі «Довгострокових забезпечень» (р.1520). У статті «Довгострокові забезпечення» відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок. У разі якщо сума довгострокових виплат персоналу може бути визнана суттєвою, така інформація наводиться у додатковій статті «Довгострокові забезпечення витрат персоналу». До підсумку балансу включається загальна сума довгострокових забезпечень.

Статтю «Інші довгострокові фінансові зобов'язання» (р.450) вилучено.

Третій розділ діючої форми Балансу «Поточні зобов'язання та забезпечення» фактично містить у собі статті розділу четвертого попередньої форми, проте, до її складу додано кредиторську заборгованість з податку на прибуток. Так, у статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається заборгованість підприємства за усіма видами платежів до бюджету (включаючи податки з працівників підприємства). У цій статті окремо наводиться поточна кредиторська заборгованість з податку на прибуток.

Вилучено інформацію про векселі видані, розрахунки з одержаних авансів, з учасниками, з позабюджетних платежів та із внутрішніх розрахунків. Крім того, до цього розділу було введено нову статтю «Поточні забезпечення» (р.1660). У статті «Поточні забезпечення» наводиться сума забезпечень, які планується використати протягом 12 місяців з дати балансу, для покриття витрат, щодо яких відповідне забезпечення було створено. А також «Доходи майбутніх періодів» (р.1665), які раніше було наведено як окремий п'ятий розділ пасиву. У статті «Доходи майбутніх періодів» відображаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

У розділі IV «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» відображаються зобов'язання, що визначаються відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Проведене дослідження дозволило з'ясувати, що бухгалтерський баланс є однією з основних форм звітності, яка пройшла тривалий шлях від моменту своєї появи до сьогодення, поступово удосконалюючись в напрямі підвищення своєї інформативності та можливості використання в управлінні підприємством. Саме баланс є основною інформаційною базою для проведення аналізу фінансового стану підприємства, складу та структури майна та ефективності його використання, наявності власного капіталу, складу та

динаміки дебіторської та кредиторської заборгованості, що зумовлює його ключове значення у загальній системі фінансової звітності підприємства.

Процес реформування системи бухгалтерського обліку та перехід підприємств України до МСБО призвели до введення в дію Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Н(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» та, як наслідок, до структурних змін у формах фінансової звітності підприємства. Структура Балансу (Звіту про фінансовий стан) зазнала певних змін у напрямку оптимізації та скорочення. Удосконалення змісту та структури бухгалтерського балансу можливо в напрямі підвищення його інформаційної змістовності та розширення аналітичних можливостей. Крім того, дискусійним є виділення у структурі балансу, які не містять жодної статті, а саме: розділу третього активу «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» (р.1200) та розділу четвертого пасиву «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» (р.1700). На нашу думку, варто розглядати можливість не виділяти їх у окремий розділ, а включити до складу оборотних активів та поточних зобов'язань відповідно, для чого передбачити відповідні додаткові статті у зазначених розділах балансу.

Отже, процес удосконалення та наближення вітчизняної системи обліку та звітності до вимог міжнародних стандартів не завершено, що потребує подальших досліджень у цьому напрямку.

РОЗДІЛ 7

НОВАЦІЇ У ЗВІТНОСТІ В СФЕРІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ЗА СТАНДАРТАМИ GRI: ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ

На сучасному етапі виникає питання щодо посилення контрольних та аналітичних можливостей облікової інформації бухгалтерської звітності для задоволення потреб системи управління. Тому перед управлінською інформаційною базою підприємства постає питання щодо нових вимог, які виходять за межі фінансових звітів. Така ситуація призводить до необхідності перегляду змісту звітності для об'єктивної оцінки вітчизняного бізнесу і ухвалення інвесторами на підставі неї обґрунтованих управлінських рішень.

Відповіддю на вимоги всіх зацікавлених осіб стала поява звіту про сталий розвиток. У таких звітах підприємства не тільки розкривають економічні результати своєї діяльності, а й діляться з користувачами інформацією щодо системи корпоративного управління, вирішення соціальних проблем, принципів взаємовідносин з постачальниками та споживачами, антикорупційних принципів, а також впливу виробничої діяльності на навколишнє середовище та використання природних ресурсів.

У сучасному турбулентному світі поняття фінансової стабільності компанії інвестори досить часто пов'язують з нефінансовими показниками, що відображають економічні, екологічні та соціальні результати діяльності компанії.

Найпоширеніший в світі стандарт, за яким готують нефінансову звітність - міжнародний стандарт GRI (Global Reporting Initiative). З 250 найбільших у світі корпорації 93 % на цей час повідомляють про свої показники стійкості і 82 % використовують стандарти GRI для складання звітності. Сінгапурська біржа, Тайванська біржа, Агентство фінансових послуг Японії (FCA) вимагають від лістингових компаній розкриття інформації відповідно до принципів GRI. У Великобританії на законодавчому рівні визначено обов'язок компаніям держсектора, які мають соціальну значущість, надавати GRI звітність [153].

Нефінансова звітність, підготовлена за стандартом GRI, допомагає бізнесу краще розуміти проблеми, ризики і можливості розвитку і демонструвати його фінансову, економічну і соціальну результативність. На користь зазначеного свідчать:

- результати дослідження, опублікованого у MIT Sloan Management Review, згідно якого 75 % керівників вищої ланки інвестиційних компаній вважають, що нефінансові показники компанії важливо враховувати під час прийняття інвестиційних рішень [85];

- результати глобального дослідження «Завтрашні правила інвестування», проведене журналом «Institutional Investor» від імені Міжнародної аудиторсько-консалтингової компанії EY серед 163 інституціональних інвесторів, згідно з якими 89 % інвесторів повідомили про те, що інформація про нефінансові показники відіграла ключову роль у процесі прийняття ними інвестиційних рішень принаймні один раз протягом останніх 12 місяців [190].

Підготовка подібних звітів стала вже загальноприйнятою нормою в більшості розвинених країн світу, тоді як в Україні подібна практика поки реалізується тільки великими холдингами, присутніми на західних біржах і міжнародними компаніями. Така ситуація призводить до необхідності перегляду змісту звітності для об'єктивної оцінки вітчизняного бізнесу і ухвалення інвесторами на підставі неї обґрунтованих управлінських рішень.

Проаналізувавши звіти за GRI-стандартом, можна констатувати, що переважна більшість його показників накопичується у системі бухгалтерського обліку. Саме формування інформації для нефінансового звіту в системі бухгалтерського обліку спроможне підвищити її достовірність, потребує методологічного обґрунтування та організаційного забезпечення. Фінансові та нефінансові звіти утворюють єдину інформаційну базу для управління соціально-економічною діяльністю підприємства.

Потрібно відзначити, у Нідерландах, Норвегії та Італії згідно із законом про бухгалтерський облік у вступі до фінансового звіту повинна наводитись інформація про ті чи інші аспекти соціальної політики підприємства (наприклад, відносини з працівниками та екологічну діяльність). У Бельгії та

Німеччині у складі річної звітності підприємства зобов'язані подавати соціальний звіт із інформацією про практику найму і розвитку працівників у компанії, загальний опис робочої сили, плинність кадрів, заходи щодо просування і професійної підготовки працівників та екологічний вплив [64].

Зауважимо, що у 2017 р. відповідно до Директив 2013/34/ЄС та 2014/95/ЄС великі компанії країн ЄС зобов'язані надавати нефінансові звіти, розкриваючи екологічні, соціальні та управлінські ризики.

Враховуючи посилення інтересу наукової спільноти до вивчення теорії та практики соціальної відповідальності, кількість наукових праць в Україні з цієї проблематики відчутно збільшується. Зокрема, різноманітні аспекти нефінансової звітності досліджуються такими вітчизняними науковцями, як: С. К. Василик, В. А. Євтушенко, А. О. Касич, Р. О. Костирко, І. О. Макаренко, Г. О. Москалюк, Н. С. Орлова, М. А. Проданчук та інші. Значний внесок у висвітленні питань, пов'язаних з впровадженням концепції корпоративної соціальної відповідальності у практику вітчизняного бізнесу, здійснюють провідна незалежна експертна організація з КСВ в Україні «Центр «Розвитку КСВ», яка об'єднує 38 компаній, а також соціальне підприємство «Спільнота СВБ», яке було створене в 2008 р. з метою сприяння вирішенню екологічних, соціальних та економічних проблем в Україні шляхом підвищення рівня соціальної відповідальності бізнесу. Враховуючи те, що світова практика нефінансової звітності продовжує розвиватися швидкими темпами, для українських науковців та практиків важливо постійно відслідковувати новації в сфері соціальної відповідальності.

Бажання інвесторів отримувати дані в прозорому і зрозумілому вигляді, разом із зростанням соціальної свідомості, послужили поштовхом до початку трансформації форм звітності бізнесу. Їм вже недостатньо бачити тільки фінансові показники, а потрібно знати, як діяльність компанії впливає на навколишнє середовище і клімат, чи дотримуються в ній права людини, норми чинного законодавства. Відповіддю на вимоги всіх зацікавлених осіб стала поява звіту про сталий розвиток.

Звітність зі сталого розвитку (часто називають звітність в якій відображено нефінансові показники) – це сукупність даних компанії,

організації, що відображає середовище її існування, принципи та методи співпраці з групами впливу, результати діяльності компанії в економічній, соціальній та екологічній сфері життя суспільства.

При цьому, під сталим розвитком розуміють модель економічного зростання, в якій використання ресурсів направлено на задоволення потреб людини при збереженні навколишнього середовища не тільки в сьогоденні, але й для майбутніх поколінь.

Із викладеного стає зрозумілим, що звіт про сталий розвиток компанії має містити ґрунтовний аналіз стану всіх складових системи, зокрема, з охорони навколишнього середовища, професійного розвитку людей, прозорості корпоративного управління та протидії корупції. Зазначимо, що головною метою його складання є виявлення найактуальніших проблем забезпечення сталого розвитку фірми та визначення шляхів їх усунення. Найпоширеніший в світі стандарт, за яким готують нефінансову звітність – міжнародний стандарт GRI (Global Reporting Initiative).

Глобальна ініціатива зі звітності виникла в кінці 1990-х років. На перших етапах запровадження нефінансової звітності як Америці, так і у Європі вона застосовувалась для інвесторів з метою створення іміджу та підвищення вартості компаній, вміння управляти ризиками. База ж системи нефінансового звітування щодо економічної, екологічної та соціальної діяльності підприємств була закладена у 1997 р. створенням стандарту GRI (Global Reporting Initiative).

Протягом перших років існування GRI звіти відповідно до принципів Системи GRI готували і публікували лише кілька десятків компаній в світі. Однак нагальна потреба у вирішенні проблем, пов'язаних із забрудненням навколишнього середовища, зміною клімату, порушенням прав людини та економічними кризами, сприяли виникненню публічного діалогу про роль бізнесу в суспільстві, необхідності підвищення його інформаційної відкритості, стійкості і соціальної відповідальності. Тому у сучасному світі уже тисячі організацій добровільно впроваджують основні принципи Керівництва GRI і готують звіти про сталий розвиток у відповідності з ними.

Так, згідно з результатами дослідження, проведеного в 2006 році партнерською організацією GRI – Інститутом корпоративного управління та

звітності (Governance & Accountability Institute), 5 % компаній зі списку Fortune 500 готували звітність відповідно до принципів GRI. Аналогічне дослідження, виконане в 2012 р. відносно компаній зі списку S&P 500, показало, що 53 % організацій випускають звіти зі сталого розвитку і що 63 % з них використовують стандарт GRI. Схожі результати дало дослідження, проведене Центром корпоративного громадянства Бостонського коледжу, дві третини учасників якого відповіли, що їх компанії готують звітність на основі Системи GRI [110].

Стандарти звітності за принципами GRI постійно розвиваються і оновлюються. На сьогоднішній день Глобальна Рада зі стандартів в галузі сталого розвитку (GSSB) випустила 4 покоління стандартів GRI – від G1 у 2000 році до G4 в 2013-му році. Кожен новий рівень розроблявся з урахуванням помилок попередніх версій, відгуків компаній-користувачів і практичних напрацювань. 2016 рік знаменувався появою перших у світі глобальних стандартів звітності у сфері сталого розвитку, представлених організацією GRI.

Нововведення дозволять компаніям більш прозоро розповідати про свій вплив на економіку, довкілля і суспільство, а інвесторам приймати більш обґрунтовані рішення щодо інвестування капіталу.

Розроблені стандарти GRI є останньою версією розвитку GRI звітності за 15 років змін і постійного діалогу зі стейкхолдерами. Вони засновані на Керівництві GRI G4, яке найбільш широко використовується щодо звітності зі сталого розвитку в світі і має покращений формат, нову модульну структуру. Нові стандарти GRI представляють собою набір з 36 модульних стандартів (3 універсальних і 33 специфічних), які підвищують якість корпоративної звітності та можуть бути оновлені за окремими темами відповідно до потреб ринку і сталого розвитку.

У результаті набагато більше організацій – в тому числі невеликих компаній – зможуть надати інвесторам, споживачам, співробітникам і іншим зацікавленим сторонам інформацію про нефінансові показники, що вони потребують.

В Україні лише деякі компанії вважають за необхідне та мають можливість скласти звіт про сталий розвиток. Перший звіт із корпоративної

соціальної відповідальності в Україні, був підготовлений та опублікований у 2005 році компанією «Систем Капітал Менеджмент» (СКМ). Така ініціативність компанії дозволила їй посісти одне з ключових місць у сфері сталого розвитку, і вже сьогодні компанія єдина серед вітчизняного бізнесу підготувала чотири соціальних звіти, два з яких – за стандартами GRI [126].

Концерн Галнафтогаз надає на добровільних засадах звітність у відповідності з GRI-керівництвом. Компанія відповідально підходить до складання таких звітів, інформує користувачів детально, регулярно. У листопаді 2016 р. компанія презентувала вже восьмий річний звіт [159].

Корпорація «Оболонь» представляє шостий нефінансовий Звіт про сталий розвиток за 2015 р. Даний документ підготовлено відповідно до вимог міжнародного стандарту зі звітності у сфері сталого розвитку GRI за вимогами «Основного» варіанту останньої версії G4 і десяти принципів Глобального Договору ООН (UN Global Compact). Документ підготовлено у відповідності зі стандартом звітності GRI версії G3.1 за вимогами оцінки «В» і завірено незалежним аудиторським висновком компанії BDO [148].

Особливо актуальним впровадження і застосування в Україні звітності про сталий розвиток є в умовах економічної нестабільності. Адже дотримання принципів сталого розвитку, з одного боку, можна вважати основою досягнення конкурентної переваги підприємства, а з іншого – головною платформою для відображення позитивних і негативних аспектів організаційної діяльності, що забезпечує формування об'єктивної інформаційної бази управлінських рішень для інвесторів.

Обмежуючись вимогами універсального стандарту GRI 102 «Загальні вимоги до розкриття інформації», введення якого заплановано з 1 липня 2018 року, нами був проведений аналіз якісного складу інформації, яка має міститися у нефінансовій звітності компанії. У звітності зі сталого розвитку має бути представлено інформацію, систематизовану у 6 груп: організаційний профіль; стратегія; етика і організаційна цілісність; управління; взаємодія із зацікавленими сторонами; застосування звітності (рис. 7.1).

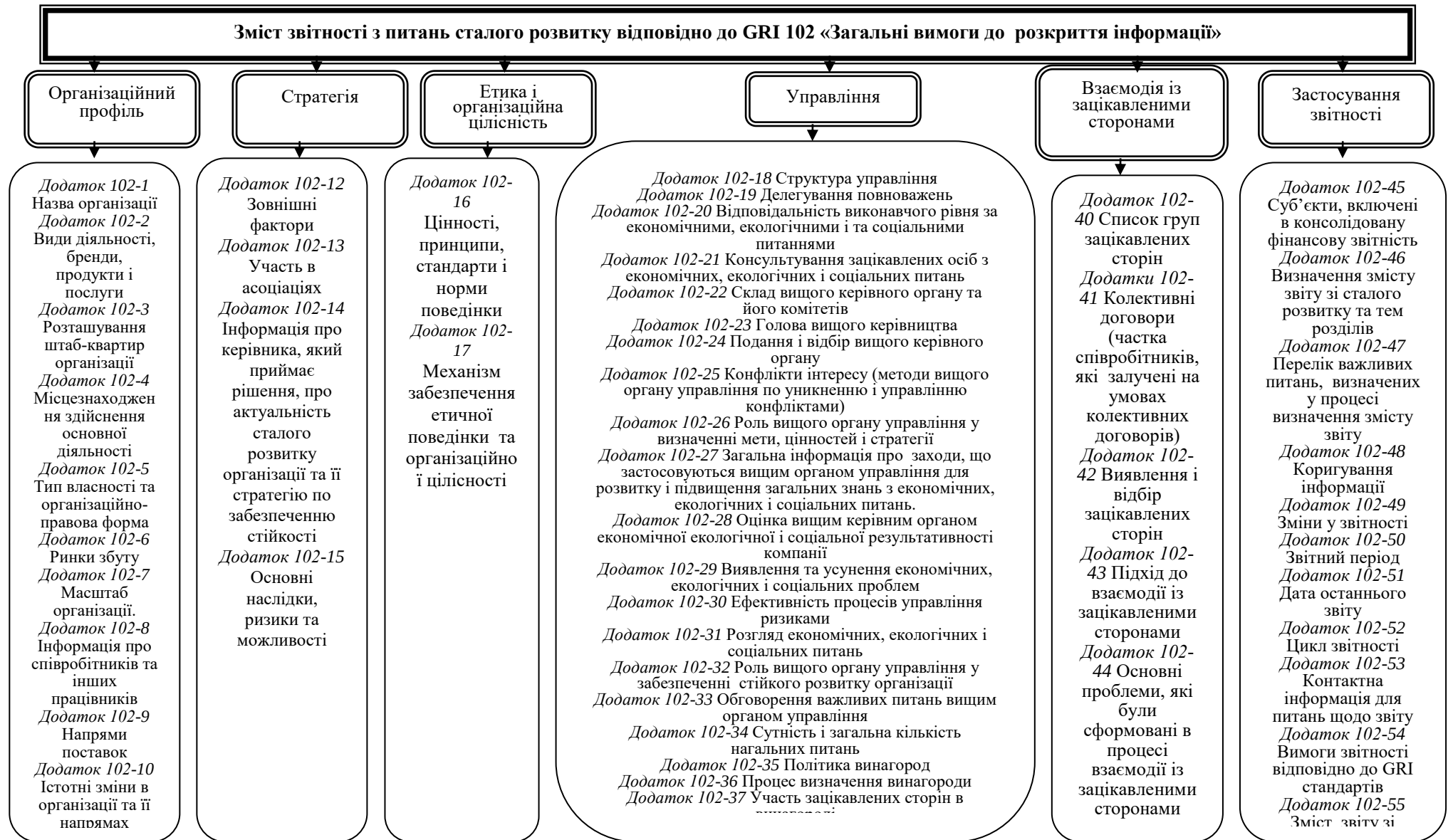


Рисунок 7.1 – Зміст звітності з питань сталого розвитку відповідно до GRI 102 «Загальні вимоги до розкриття інформації»

Безсумнівною перевагою системи звітності GRI є її універсальність, тобто можливість використання в якості загальноприйнятої системи звітності щодо економічних, екологічних і соціальних результатів діяльності підприємства і можливість застосування підприємствами будь-якого розміру, галузі та місця розташування.

Основними перевагами впровадження у практику українських компаній стандартів сталого розвитку є:

- покращення ділової репутації через підвищення інформаційної відкритості компанії щодо зниження шкідливого впливу на навколишнє середовище, соціальної відповідальності і корпоративного управління та формування на цій основі довіри стейкхолдерів – зацікавлених сторін;
- підвищення вартості компанії (капітальні вкладення інституційних інвесторів у компанії, які складали звіт зі сталого розвитку забезпечували зростання ціни їх акцій в середньому на 4,4 % у рік [110]);
- доступ до нових і більш дешевих джерел капіталу (включення у звітність компанії інформації про ініціативи в сфері стійкого розвитку дозволяє переконати потенційних інвесторів у високому рівні конкурентоспроможності компанії і низькому рівні зовнішніх і внутрішніх ризиків, що виникають в процесі її функціонування).

Отже, впровадження і застосування в Україні звітності про сталий розвиток – це значний крок в напрямку європейських стандартів ведення бізнесу прозоро і відповідально.

Дослідження сучасної практики складання звітності в сфері сталого розвитку показало, що для українських підприємств формування нефінансової звітності доцільно здійснювати за міжнародним стандартом GRI. Її переваги виходять за рамки управління фінансовими ризиками і можливостями компанії, що стає важливою конкурентною перевагою компанії, допомагає зміцнити довіру інвесторів та відповідно відкрити компаніям доступ до нових і більш дешевих джерел капіталу.

РОЗДІЛ 8

КІБЕРЗЛОЧИННІСТЬ НА ПІДПРИЄМСТВАХ Е-БІЗНЕСУ ТА СПОСОБИ ЇЇ ПОПЕРЕДЖЕННЯ, ЩО МОЖУТЬ СТВОРЮВАТИСЯ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Стрімкий розвиток інформаційно-комунікаційних технологій розпочався наприкінці ХХ ст. За перші 20 років ХХІ ст. використання сучасних персональних комп'ютерів та інформаційно-обчислювальних мереж стало невід'ємною частиною як професійного, так і особистого життя кожної людини. Водночас, поряд із можливостями та перевагами використання інформаційно-комунікаційних технологій у повсякденному житті, існують певні загрози та недоліки. Одним із цих негативних явищ є поява нового виду злочинності – кіберзлочинності.

Наслідки цієї злочинності зачіпають не тільки інтереси окремих осіб, що стали жертвами, але й компанії, організації, уряди і суспільство в цілому. Кіберзлочини найчастіше ставлять під загрозу життєво важливу інфраструктуру, яка в багатьох країнах не контролюється публічним сектором, і такі злочини можуть вчиняти дестабілізуючий вплив на всі верстви суспільства. Злочинність, яка, на жаль, є невід'ємною складовою суспільства, існувала у всі часи, існує вона і у віртуальному світі. Через постійно зростаючий обсяг обміну інформаційними даними в Інтернеті та електронні платежі кіберзлочинність стала приваблювати багатьох легкою наживою. Тому за останні десятиріччя із швидким розвитком інформаційних і комп'ютерних технологій та через популяризацію користування інтернет-технологіями у всіх сферах життя (від покупок через Інтернет до звичайних розваг) зростає та розвивається злочинність у цій сфері [2]. Особливо актуальним є попередження кіберзлочинності на підприємствах електронного бізнесу, оскільки основою їх функціонування є використання інформаційно-комунікаційних технологій та віртуального простору.

Пріоритетність безпеки при здійсненні господарських операцій визнають усі без винятку підприємства е-бізнесу. Наприклад, такий гігант е-бізнесу як

Amazon.com визнає серйозність цієї проблеми і заявляє, що його спроможність протистояти шахрайству з боку третіх сторін через трансакції за допомогою кредитних карток є одним із ключових чинників, які визначають позитивні результати діяльності компанії [76].

Під кіберзлочинністю слід розуміти сукупність злочинів, що вчинюються у віртуальному просторі за допомогою комп'ютерних систем або шляхом використання комп'ютерних мереж та інших засобів доступу до віртуального простору, в межах комп'ютерних мереж, а також проти комп'ютерних систем, комп'ютерних мереж і комп'ютерних даних [30].

Нормативно-правове регулювання боротьби зі злочинами у глобальній мережі здійснюється на підставі Конвенції про кіберзлочинність від 23.11.2001 р., яку ратифікувала Україна 07.09.2005 р. Згідно із текстом Конвенції, можна зазначити, що кіберзлочинність – це використання комп'ютерних мереж і електронної інформації для вчинення кримінальних правопорушень, при цьому докази таких правопорушень можуть зберігатися та передаватися за допомогою цих мереж [93, 146].

Кримінальний кодекс України розглядає такі види кіберзлочинів:

- незаконні дії з документами на переказ, платіжними картками та іншими засобами доступу до банківських рахунків, електронними грошима, обладнанням для їх виготовлення (ст. 200);
- несанкціоноване втручання в роботу електронно-обчислювальних машин (комп'ютерів), автоматизованих систем, комп'ютерних мереж або мереж електрозв'язку (ст. 361);
- створення з метою використання, поширення або збуту шкідливих програмних або технічних засобів, а також їх розповсюдження або збут (ст. 361);
- несанкціоновані дії з інформацією, яка обробляється в електронно-обчислювальних машинах (комп'ютерах), автоматизованих системах, комп'ютерних мережах або зберігається на носіях такої інформації, вчинені особою, яка має право доступу до неї (ст. 362);

– порушення правил експлуатації електронно-обчислювальних машин (комп'ютерів), автоматизованих систем, комп'ютерних мереж або мереж електрозв'язку чи порядку і правил захисту інформації, яка в них оброблюється (ст. 363);

– перешкоджання роботі електронно-обчислювальних машин (комп'ютерів), автоматизованих систем, комп'ютерних мереж або мереж електрозв'язку шляхом масового розповсюдження повідомлень електрозв'язку (ст. 3631).

Економічні збитки, завдані підприємствам унаслідок скоєння е-злочинів, є значними (табл. 8.1).

Таблиця 8.1 – Збитки, завдані міжнародним компаніям унаслідок вчинення е-злочинів

Компанія	Тип е-злочину	Шкода
Amazon.com Inc	Кібер-тероризм	Закриття сайту
ChoicePoint Inc	Мережний шпіонаж	145000 користувачів мережі розкрили, свою конфіденційну інформацію
Citizens Financial Group	Е-крадіжки	Отримали найнижчі бали у рейтингу банків за показником «Захист вкладів від онлайн-крадіжок»
EBay Inc	Кібертероризм	Закриття сайту
First Data Corp	Мережний шпіонаж. Шахрайство з кредитними картками, що використовуються для онлайн-покупок	Було вкрадено конфіденційну інформацію у 15700 клієнтів
Hibernia Corp	Е-крадіжки	Отримали найнижчі бали у рейтингу банків за показником «Захист вкладів від онлайн-крадіжок»
JP Morgan Chase	Е-крадіжки Мережний шпіонаж. Шахрайство з кредитними картками, що використовуються для онлайн-покупок	Численні порушення безпеки даних розслідують спеціальні державні органи
Wachovia Corp	Мережний шпіонаж	Було вкрадено конфіденційну інформацію у 500000 клієнтів
Washington Mutual Inc	Е-крадіжки. Мережний шпіонаж. Шахрайство з кредитними картками, що використовуються для онлайн-покупок	Зумовило закриття рахунків 1400 осіб
Yahoo!	Кібертероризм	Закриття сайту

Наведені е-злочини та негативні економічні наслідки від них для підприємств е-бізнесу пов'язані із системами обліку на вказаних підприємствах

лише опосередковано. Проте у найближчому майбутньому, коли мікро- та макрооблік будуть вестися за допомогою «хмарних» технологій у загальному міжнаціональному просторі, зловживання, пов'язані із порушенням законодавства щодо ведення бухгалтерського обліку з метою незаконного отримання прибутку, будуть більш розповсюдженими.

Умовно кіберзлочини можна розділити на три групи: 1) крадіжка даних користувачів; 2) заволодіння коштами користувачів; 3) несанкціоноване втручання в роботу комп'ютерних систем [38]. Крадіжка інформації користувача, як правило, здійснюється шляхом використання його надмірної довірливості та введення в оману, тому запобігти таким е-злочинам за допомогою інструментів системи бухгалтерського обліку неможливо. Запобігання несанкціонованому втручанню у роботу комп'ютерних систем може здійснюватися за допомогою превентивних заходів служби, які розробляються службою інформаційної безпеки підприємства.

Проте, зробити спробу уникнути незаконне заволодіння коштами споживача за допомогою організаційних аспектів бухгалтерського обліку у деяких випадках можливо (рис. В.1). Крім того, у бухгалтерському обліку підприємств е-бізнесу можна створити певні бар'єри, що допомагатимуть знизити ризик вчинення е-злочинів (табл. В.1).

Отже, важливим аспектом успішної діяльності підприємств е-бізнесу є попередження скоєння кіберзлочинів, наслідки яких негативно впливають на репутацію підприємства та знижують лояльність покупців. За результатами дослідження встановлено превентивні заходи щодо кіберзлочинів, які можуть створюватися у системі бухгалтерського обліку через використання інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку шляхом удосконалення змісту окремих внутрішніх регламентів (посадових інструкцій бухгалтерів, які здійснюють контроль за розрахунками між підприємством е-бізнесу та кінцевими споживачами).

РОЗДІЛ 9

ШТРАФИ ЯК ПАРАМЕТР РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ КОНТРОЛЮ У СФЕРІ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ

Штрафи посідають чільне місце у системі економічного регулювання природоохоронної діяльності як один із ефективних заходів примусового характеру [1, 29, 111, 136, 108]. Чинним законодавством штраф визначено як плату у фіксованій сумі або у вигляді відсотків, що справляється з суб'єкта господарювання у зв'язку з порушенням положень чинного законодавства. Штраф як адміністративно-господарська санкція (ст. 241 КпАПУ) визначається грошовою сумою, що сплачується суб'єктом господарювання до відповідного бюджету у разі порушення ним встановлених правил здійснення господарської діяльності.

У юриспруденції штрафи характеризують як міру відповідальності у вигляді санкцій, що застосовуються до суб'єктів, що не виконали обов'язку, встановленого законодавством [99, с. 27]. У сфері природокористування штрафи належать до фінансово-правових норм, що застосовуються у випадку порушення суб'єктом природоохоронного законодавства.

У зв'язку із масштабністю проблеми охорони навколишнього середовища, актуальним постає питання дотримання суб'єктами господарювання України законодавства у сфері природокористування та підвищення результативності заходів контролю, ефективності чинного порядку нарахування штрафів за результатами зовнішнього контролю.

У науковому просторі проблеми результативності та ефективності контролю досліджено у працях вітчизняних вчених: В. П. Бондара, Н. Г. Виговської, Н. І. Дорош, М. В. Корягіна, Р. О. Костирка, В. П. Пантелеєва, О. Ю. Редька, Н. С. Шалімової, В. О. Шевчука, та закордонних авторів, серед яких М. А. Азарська, Н. В. Акаємова, С. М. Бичкова, Ф. Л. Дефліз, Г. Р. Дженик, В. Л. Кожухов, В. В. Панков, В. М. О'Рейлі, М. Б. Хірш та інші. Однак, сучасна наука та практика контролю потребують більш детального та

всебічного дослідження параметрів ефективності контролю як функції управління. Штрафи є критерієм, що підтверджує наявні суттєві порушення та критичні невідповідності у сфері природокористування. А отже, підтверджують результативність зовнішнього контролю.

Метою дослідження є аргументування доцільності розгляду суми сплачених штрафів як параметру оцінки результативності контролю у сфері природокористування. Завданнями дослідження є встановлення загальних тенденцій розвитку основних показників за результатами контролю у сфері природокористування по Полтавській області; економіко-математичне обґрунтування сукупності факторів, що визначають розмір сплачених штрафів у сфері природокористування; моделювання прогнозу сплачених штрафів у сфері природокористування.

За світовим рейтингом, складеним у 2016 р., Україна посідає 44 місце серед 180 країн за індексом екологічної ефективності. Виявленню проблем у сфері природокористування сприяє системність здійснення заходів зовнішнього контролю. За результатами державного контролю за 2016 р. територіальними органами Державної екологічної інспекції України щодо додержання вимог природоохоронного законодавства проведено 30066 перевірок, з них 21,6 % – позапланових [136]. За порушення вимог природоохоронного законодавства складено 31312 протоколів про правопорушення. Як результат розмір накладених штрафних санкцій за порушення у сфері природокористування становили 5 млн 310 тис. грн, з них 94,4 % було фактично сплачено до Державного бюджету України. Важливість розгляду штрафів як параметру результативності контролю зумовлюється тим, що у переважній більшості випадків встановлені порушення мають економічні наслідки у формі завдання шкоди. За результатами перевірок за 2016 р. по Україні підтверджено збитки, заподіяних державі внаслідок порушення вимог природоохоронного законодавства, у сумі 735 млн 823 тис. грн. Сума шкоди, нанесена невстановленими особами, склала 144 млн 634 тис. грн. З метою припинення негативного впливу на навколишнє природне середовище при здійсненні

виробничої діяльності у 126 випадках обмежено або призупинено діяльність суб'єктів господарювання.

Полтавська область займає особливе місце серед регіонів України: територія характеризується як багатими природними ресурсами, так і активною експлуатацією нафтових, нафтогазоконденсатних, газових і газоконденсатних родовищ. За рейтингом, складеним фахівцями видання «Фокус» Полтавська область перебуває на 17 місці серед областей України за рівнем екологічної безпеки.

За результатами опрацювання Регіональних доповідей про стан навколишнього природного середовища в Полтавській області за період з 1999 по 2016 рр. узагальнено та представлено результати перевірок у сфері природокористування у розрізі показників: кількість перевірених об'єктів, кількість складених протоколів про правопорушення, кількість прийнятих рішень про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності, сума нарахованих і сплачених штрафів, кількість матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження (табл. 9.1). Інформація, згрупована для цілей цього дослідження, дає уявлення про те, що найбільша кількість об'єктів екологічної спрямованості було перевірено у 2002 р. – 4257. З 2008 р. утворилася стійка тенденція до згортання обсягів перевірок, і у 2016 р. кількість перевірених об'єктів становить 317, що у 3,5 рази менше, ніж у 1999 р. та у 13,44 рази нижче максимального показника 2002 р.

Пік складених протоколів про правопорушення у розрахунку на один об'єкт перевірки припадає на 2005–2007 рр. Тоді як 2008 р. відзначається найбільшою кількістю прийнятих рішень про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності як за абсолютною величиною – 124, так і у розрахунку на один об'єкт перевірки – 6.

З 1999 р. по 2011 р. спостерігається стійка тенденція зростання нарахованих і стягнутих штрафів за результатами виявлених порушень у сфері природокористування.

Таблиця 9.1 – Результати перевірок у сфері природокористування по Полтавській області за 1999–2016 рр.

Рік	Кількість перевічених об'єктів	Кількість складених протоколів про правопорушення	Кількість складених протоколів у розрахунку на один об'єкт перевірки	Прийнято рішень про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності		Штрафи, грн		Матеріали перевірки, передані на кримінальне провадження	
				кількість	частка до кількості перевічених об'єктів, %	нараховано	сплачено	кількість	частка до складених протоколів, %
1999	1121	1207	1	47	4,19	68313	36697	8	0,66
2000	1979	1385	1	33	1,67	75745	34890	10	0,72
2001	2565	7407	3	22	0,86	128416	65343	16	0,22
2002	4257	6995	2	29	0,68	89939	46046	21	0,30
2003	2551	2551	1	48	1,88	100093	5837	27	1,06
2004	2681	2681	1	48	1,79	108383	73074	16	0,60
2005	2928	11619	4	55	1,88	115066	86964	16	0,14
2006	2705	12891	5	37	1,37	131798	102872	23	0,18
2007	1973	9861	5	53	2,69	144580	86685	39	0,40
2008	2161	1773	1	124	5,74	227145	156782	72	4,06
2009	1825	1624	1	32	1,75	233107	207373	53	3,26
2010	1091	1188	1	24	2,20	315894	285606	99	8,33
2011	918	1341	1	33	3,59	393465	387719	44	3,28
2012	868	1072	1	33	3,80	372810	377179	44	4,10
2013	713	1158	2	24	3,37	294508	279446	119	10,28
2014	523	828	2	2	0,38	161942	165206	39	4,71
2015	320	181	1	0	0,00	56831	50762	3	1,66
2016	317	275	1	0	0,00	79951	65450	45	16,36

Джерело: побудовано авторами за [136]

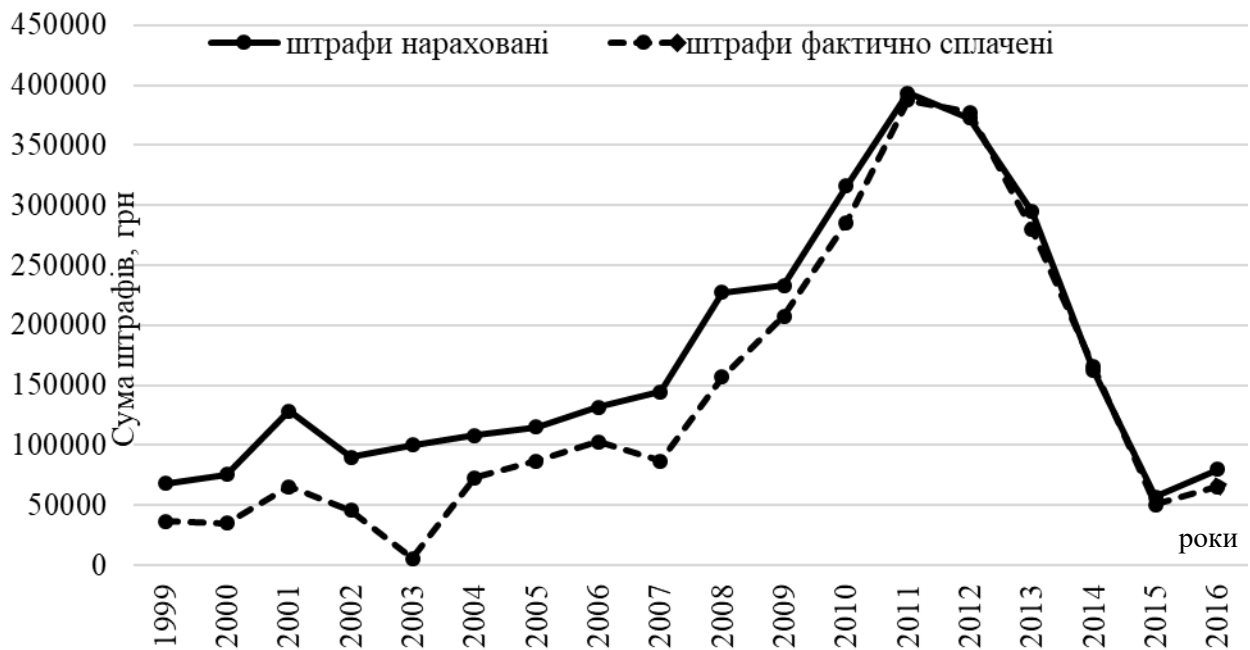


Рисунок 9.1 – Нараховані та фактично стягнуті штрафи за неналежне дотримання чинного законодавства у сфері природоохоронної діяльності Полтавській області за 1999–2016 рр.

Джерело: побудовано авторами за [136]

З 2009 р. спостерігається наближення фактично сплачених і нарахованих штрафів за порушення природоохоронного законодавства (рис. 9.1). Протягом 2009–2011, 2013, 2015 рр. фактично сплачені штрафи становили 89–99 % до суми нарахованих. У 2012, 2014 рр. фактично сплачені штрафи перевищують суму нарахованих, що свідчить про активізацію відшкодування штрафів за минулі періоди.

Вважаємо, одним із дестимуляторів розвитку господарської діяльності є кількість матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження за результатами перевірки у сфері природокористування. Якщо у 1999 р. їх частка до загальної кількості складених актів про порушення становила 0,66 %, то у 2016 р. цей показник досяг свого максимуму за досліджуваний період і становить 16,36 %.

На думку спеціалістів, штрафи за шкоду, заподіяну навколишньому природному середовищу, наразі є незначними і не стимулюють суб'єктів

господарювання сумлінно дотримуватися законодавства у сфері природокористування [150, с. 52]. Сьогодні, дискусії піддається і проблема компетентності органів контролю щодо накладання і стягнення штрафів. С. Гасанов, В. Голян наполягають на тому, що Головне управління Державної фіскальної служби повинно стати основною ланкою в системі фіскального регулювання природокористування на регіональному рівні на основі координаційної роботи з ідентифікації бази стягнення та адміністрування природно-ресурсних платежів, екологічних податків і штрафів за порушення природоохоронного законодавства [2, с. 12].

Слід підкреслити, що сплачені штрафи доцільно ототожнювати із кількісним параметром якості заходів контролю у сфері природокористування.

Це пояснюється тим, що сплачені штрафи, на відміну від нарахованих, вже не є предметом господарських спорів і цивільних позовів. Сплачені штрафи є наслідком визнання суб'єктом господарювання факту здійснення порушень у сфері природокористування.

Штрафи є вартісним виміром якості зовнішнього контролю: їхній розмір прямо визначається кількістю та суттєвістю порушень, системністю здійснення, впливом наслідків порушень на навколишнє природне середовище. Нарахування та кінцеве визнання (сплата) штрафів слугують джерелом наповнення бюджетів різних рівнів.

Справедливо вважається, що прояв негативних наслідків у сфері природокористування не підлягає плануванню. Однак, сталі тенденції розвитку основних показників за результатами контролю у сфері природокористування дозволяють обґрунтувати прогностичні значення результативного параметру для розробки програми превентивних заходів на макро- і мікрорівнях.

Розмір сплачених штрафів визначається багатьма факторами. Для формалізації економіко-математичної складової впливу факторів на сплачені штрафи сформовано матрицю відносних показників (табл. 9.2).

Таблиця 9.2 – Індикатори контролю діяльності суб'єктів господарювання у сфері природокористування, що впливають на розмір сплачених штрафів у розрахунку на один складений протокол про правопорушення за 1999–2016 рр. (в рамках нульової гіпотези цього дослідження)

Рік	Розмір сплачених штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення	Частка матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення	Кількість складених протоколів про правопорушення у розрахунку на 1 об'єкт перевірки	Розмір нарахованих штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення	Частка сплачених штрафів у сукупному розмірі нарахованих штрафів	Кількість прийнятих рішень про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності у розрахунку на 1 об'єкт перевірки	Частка матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на одиницю прийнятого рішення про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності
	Y	X1	X2	X3	X4	X5	X6
1999	30,4	0,66	1,08	56,6	0,54	0,04	0,17
2000	25,2	0,72	0,70	54,7	0,46	0,02	0,30
2001	8,8	0,22	2,89	17,3	0,51	0,01	0,73
2002	6,6	0,30	1,64	12,9	0,51	0,01	0,72
2003	2,3	1,06	1,00	39,2	0,06	0,02	0,56
2004	27,3	0,60	1,00	40,4	0,67	0,02	0,33
2005	7,5	0,14	3,97	9,9	0,76	0,02	0,29
2006	8,0	0,18	4,77	10,2	0,78	0,01	0,62
2007	8,8	0,40	5,00	14,7	0,60	0,03	0,74
2008	88,4	4,06	0,82	128,1	0,69	0,06	0,58
2009	127,7	3,26	0,89	143,5	0,89	0,02	1,66
2010	240,4	8,33	1,09	265,9	0,90	0,02	4,13
2011	289,1	3,28	1,46	293,4	0,99	0,04	1,33
2012	351,8	4,10	1,24	347,8	1,01	0,04	1,33
2013	241,3	10,28	1,62	254,3	0,95	0,03	4,96
2014	199,5	4,71	1,58	195,6	1,02	0,00	19,50
2015	280,5	1,66	0,57	314,0	0,89	0,00	0,00
2016	238,0	16,36	0,87	290,7	0,82	0,00	0,00

Джерело: побудовано авторами на основі [136]

У рамках нульової гіпотези впливу факторів на розмір сплачених штрафів у розрахунку на один складений протокол про правопорушення у сфері природокористування для побудови кореляційної матриці та визначення ступеню взаємозв'язку між факторами обрано незалежні змінні: X1 (частка матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення), X2 (кількість складених протоколів про правопорушення у розрахунку на 1 об'єкт перевірки), X3 (розмір нарахованих штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення у сфері природокористування), X4 (частка сплачених штрафів у сукупному розмірі нарахованих штрафів), X5 (кількість прийнятих рішень про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності у розрахунку на 1 об'єкт перевірки), X6 (частка матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на одиницю прийнятого рішення про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності). Умовно прийнято, що фактори неекономічного характеру (зокрема, соціально-політичні, інтенсивність економічного реформування, обраний курс на євроінтеграцію тощо) кількісно не впливають на розмір сплачених штрафів). Якісне оцінювання ступеня зв'язку незалежних величин X доцільно здійснити на основі частинних (парних) коефіцієнтів кореляції за шкалою Чеддока (табл. 9.3).

Таблиця 9.3 – Матриця частинних (парних) коефіцієнтів кореляції

	Y	X1	X2	X3	X4	X5	X6
Y	1						
X1	0,62160	1					
X2	-0,44007	-0,3479	1				
X3	0,99136	0,6704	-0,5062	1			
X4	0,76598	0,4469	-0,0445	0,7127	1		
X5	0,06807	-0,0578	-0,0707	0,0655	0,0412	1	
X6	0,27630	0,2065	-0,0603	0,2266	0,4025	-0,1925	1

Джерело: побудовано авторами

Очевидно, що незалежна змінна X5 (кількість прийнятих рішень про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності у розрахунку на 1 об'єкт перевірки) чисельно має незначний вплив на

формування Y і зумовлюють доцільність виключення їх з моделі. З економічної точки зору, значення фактору X_5 мінімальне стосовно інших незалежних змінних моделі. Отже, виключення цього фактору із моделі, на нашу думку, критично не вплине на достовірність моделі. В умовах встановлення кореляційного зв'язку між факторами важливим етапом побудови економетричної моделі є діагностика наявності мультиколінеарності (табл. 9.4, 9.5, 9.6).

Таблиця 9.4 – Середні значення і дисперсія факторів, що підлягають включенню до моделі

	Y	X1	X2	X3	X4	X6
Середня	121,2	3,4	1,8	138,3	0,7	2,1
Дисперсія	14492,8	18,0	1,8	14822,0	0,1	19,5

Джерело: побудовано авторами

Таблиця 9.5 – Формування нормалізованої матриці

Кількість спостережень	Y	X1	X2	X3	X4	X6
1	-0,17777	-0,14954	-0,12347	-0,15817	-0,18333	-0,10346
2	-0,18797	-0,14625	-0,18893	-0,16186	-0,25810	-0,09637
3	-0,22002	-0,17440	0,19112	-0,23418	-0,21102	-0,07373
4	-0,22441	-0,16971	-0,02507	-0,24285	-0,20796	-0,07389
5	-0,23282	-0,12754	-0,13679	-0,19178	-0,65094	-0,08252
6	-0,18393	-0,15321	-0,13679	-0,18947	-0,04953	-0,09475
7	-0,22264	-0,17875	0,37881	-0,24857	0,03011	-0,09702
8	-0,22167	-0,17649	0,51733	-0,24795	0,05428	-0,07936
9	-0,22008	-0,16441	0,55769	-0,23935	-0,12243	-0,07327
10	-0,06416	0,03949	-0,16798	-0,01971	-0,03390	-0,08155
11	0,01271	-0,00487	-0,15592	0,01015	0,16079	-0,02415
12	0,23340	0,27716	-0,12135	0,24706	0,17496	0,10761
13	0,32878	-0,00389	-0,05675	0,30031	0,25433	-0,04138
14	0,45158	0,04191	-0,09597	0,40555	0,28003	-0,04138
15	0,23518	0,38524	-0,02838	0,22464	0,21865	0,15209
16	0,15335	0,07560	-0,03549	0,11091	0,28827	0,92820
17	0,31180	-0,09421	-0,21225	0,34014	0,16431	-0,11254
18	0,22868	0,72387	-0,15981	0,29512	0,09148	-0,11254

Джерело: побудовано авторами

Мультиколінеарність означає, що в багатфакторній регресійній моделі дві або більше, на перший погляд, незалежні змінні виявляють високий ступінь кореляції між собою.

Таблиця 9.6 – Кореляційна матриця на основі нормалізованих даних

	Y	X1	X2	X3	X4	X6
Y	1	0,62160	-0,44007	0,99136	0,76598	0,27630
X1	0,62160	1	-0,34789	0,67039	0,44691	0,20645
X2	-0,44007	-0,34789	1	-0,50620	-0,04453	-0,06034
X3	0,99136	0,67039	-0,50620	1	0,71271	0,22664
X4	0,76598	0,44691	-0,04453	0,71271	1	0,40255
X6	0,27630	0,20645	-0,06034	0,22664	0,40255	1

Джерело: побудовано авторами

За наявності мультиколінеарності при визначенні параметрів моделі має місце ділення на величини, що чисельно наближаються до нуля. Тому оцінки параметрів моделі можуть суттєво відхилятися від реальних. Поширеними наслідками прояву мультиколінеарності можуть стати:

- зниження точності оцінювання, що виявляється у суттєвості помилок окремих оцінок, кореляції помилок, штучному завищенні дисперсії оцінок параметрів;
- математична незначущість окремих змінних моделі через їхню високу взаємозалежність від інших змінних;
- висока чуттєвість до обсягу вибірки, що зумовлює істотність змін в оцінках параметрів.

Порівняння обчисленого F-критерію із критичним (табличним) значенням $F_{\text{табл}} = 3,1058752$ (табл. 9.7) дає уявлення, що незалежна змінна X1 (частка матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення) породжує статистична незначимість впливу на результативний показник Y, а отже, сприятиме ненадійності рівняння регресії.

Порівняння обчислених t-критеріїв Стьюдента (табл. 9.8, табл. 9.9) із критичним (табличним) значенням 2,17881283 підтверджує, що між парами незалежних змінних X1 (частка матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення) та X3 (розмір нарахованих штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення у сфері природокористування) існує мультиколінеарність.

Таблиця 9.7 – Розрахований F-критерій (Фішера) для факторів моделі

Y	X1	X2	X3	X4	X6
493,64464	36,16067	-28,52363	-506,65810	-33,37770	-22,23954

Джерело: побудовано авторами

Таблиця 9.8 – Верхня права трикутна матриця частинних коефіцієнтів кореляції

Y	X1	X2	X3	X4	X6
-1	-0,635377	0,48189	0,98864	0,44387	0,45792
	-1	0,33113	0,68222	0,21457	0,36477
		-1	-0,55847	0,20703	-0,33986
			-1	-0,33834	-0,47943
				-1	0,10061
					-1

Джерело: побудовано авторами

Таблиця 9.9 – Обчислення t-критеріїв Стюдента для незалежних змінних моделі

Y	X1	X2	X3	X4	X6
	-2,8503	1,9050987	22,7870198	1,7158955	1,7843363
		1,2156379	3,23232541	0,761027	1,357091
			-2,3321556	0,7330467	-1,251836
				-1,245503	-1,892492
					0,3503057

Джерело: побудовано авторами

Проведені розрахунки дають підставу стверджувати, що із складу регресійної моделі доцільно виключити незалежну змінну X1 (частка матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення), оскільки вона демонструє статистичну незначимість впливу на результативний показник Y, а у поєднанні із X3 (розмір нарахованих штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення у сфері природокористування) створює мільтиколінеарність.

Отже, до складу регресійної моделі обрано незалежні змінні:

X2 (кількість складених протоколів про правопорушення у розрахунку на 1 об'єкт перевірки),

X3 (розмір нарахованих штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення у природоохоронній сфері),

X4 (частка сплачених штрафів у сукупному розмірі нарахованих штрафів),

X6 (частка матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на одиницю прийнятого рішення про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності).

Результати регресійного аналізу за табл. 9.10, 9.11, 9.12 характеризують, що вплив факторів на розмір сплачених штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення можна описати багатфакторною моделлю:

$$Y = 4,41471X_2 + 0,94663X_3 + 36,18883X_4 + 0,90299X_6 - 45,74366 \quad (9.1)$$

Таблиця 9.10 – Показники регресійної статистики багатфакторної моделі впливу факторів на розмір сплачених штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення

Показник регресійної статистики	Значення
Множинне R	0,99593
R-квадрат	0,99189
Нормований R-квадрат	0,98939
Стандартна похибка	12,76010
Кількість спостережень	18

Джерело: побудовано авторами

Практична значимість побудованої моделі полягає у можливості обчислення прогностичного значення штрафів у 2017 р. на основі встановлених тенденцій (рис. 9.2). Візуальна оцінка розміру нарахованих штрафів за рис. 9.2 демонструє прогностичне очікування нарощування розміру сплачених штрафів у 2017 р. в порівнянні з періодом 2012–2016 рр.

Виявлені математичні залежності підкріплюються початком стабілізації реформ України у сфері зовнішнього контролю, пов'язані із структуризацією органів контролю, змінами у нормативно-правовому регулюванні заходів контролю, частковим зняттям мораторію на перевірки.

Таблиця 9.11 – Показники дисперсійного аналізу багатфакторної моделі впливу факторів на розмір сплачених штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення

Показник	df	SS	MS	F	Значимість F
Регресія	4	258752,973	64688,243	397,299	1,914E-13
Залишок	13	2116,663	162,820	x	x
Усього	17	260869,636	x	x	x

Джерело: побудовано авторами

Таблиця 9.12 – Коефіцієнти для включення незалежних змінних до багатфакторної моделі впливу факторів на розмір сплачених штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення

	Коефі- цієнт	Стандартна похибка	t-статис- тика	P-зна- чення	Нижня межа 95%	Верхня межа 95%	Нижня межа 95,0%	Верхня межа 95,0%
Y- перетин	-45,74366	10,93610	-4,18281	0,00107	-69,36967	-22,11765	-69,36967	-22,11765
X 2	4,41471	3,04944	1,44771	0,17138	-2,17320	11,00262	-2,17320	11,00262
X 3	0,94663	0,04857	19,49162	0,00000	0,84171	1,05155	0,84171	1,05155
X 4	36,18883	22,47617	1,61010	0,13138	-12,36798	84,74565	-12,36798	84,74565
X 6	0,90299	0,75581	1,19472	0,25354	-0,72985	2,53582	-0,72985	2,53582

Джерело: побудовано авторами

Таким чином, штрафи є одним із кількісних вимірників результативності зовнішнього контролю у сфері природокористування. Розмір нарахованих штрафів підтверджується документальними матеріалами проведених перевірок. Величина сплачених штрафів знаходить підтвердження не тільки з економічної, але і з юридичної точки зору (до їх сплати суб'єкти господарювання мають право оспорювати результати перевірок).

Абсолютна величина штрафів визначається змістом, масштабністю, системністю порушень. Отже, об'єктивно на їх розмір не впливають обсяг діяльності, організаційна структура підприємства, фактори внутрішнього управління.

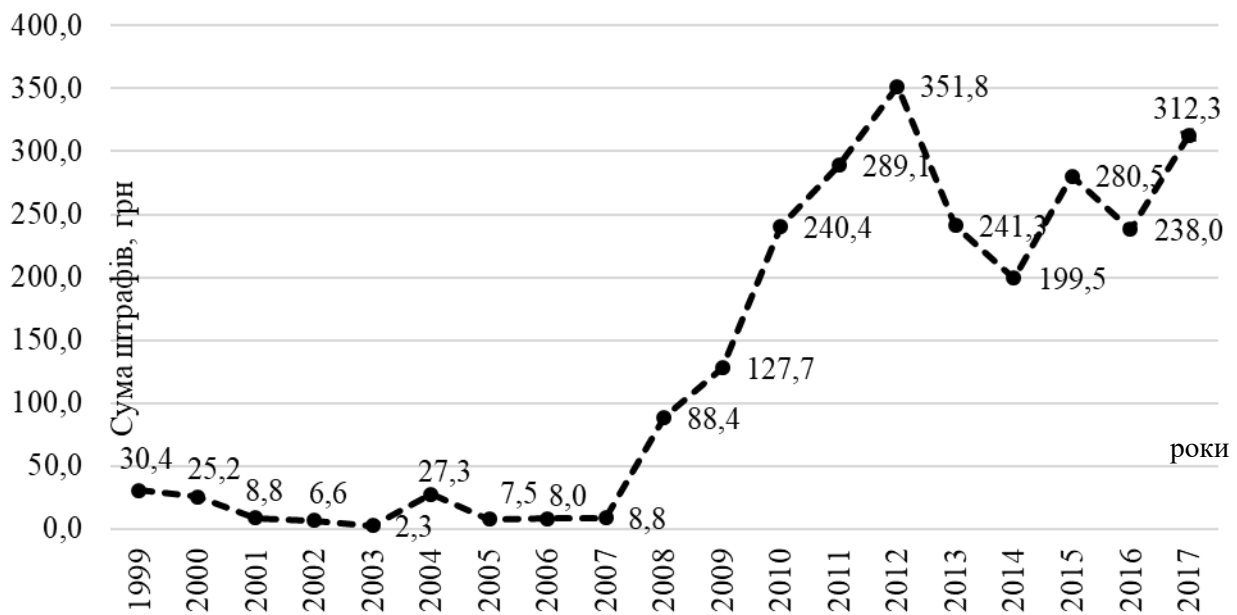


Рисунок 9.2 – Сплачені штрафи у розрахунку на 1 протокол виявлених правопорушень у сфері природокористування по Полтавській області за 1999–2016 рр. і 2017 р. (прогноз)

Джерело: побудовано авторами

Побудована модель сплачених штрафів за результатами державного контролю питань природоохоронної діяльності дозволила виявити посилений зв'язок між розміром сплачених штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення та сукупністю показників: кількістю складених протоколів про правопорушення у розрахунку на 1 об'єкт перевірки, розміром нарахованих штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення у природоохоронній сфері, частки сплачених штрафів у сукупному розмірі нарахованих штрафів, частки матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на одиницю прийнятого рішення про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської діяльності. За результатами економетричної оцінки побудовано модель дозволило визначити прогнозне значення показника на 2017 р.

РОЗДІЛ 10

МОДЕЛЮВАННЯ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКУ МІЖ ЕФЕКТИВНІСТЮ ВИКОРИСТАННЯ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ ТА ЗАГАЛЬНИМ РІВНЕМ ЕКОЛОГІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

Охорона довкілля, раціональне використання природних ресурсів, забезпечення екологічної безпеки життєдіяльності людини є обов'язковою умовою сталого економічного та соціального розвитку суспільства. Проте на сьогодні в Україні спостерігається високий рівень забруднення навколишнього природного середовища, спричиненого нераціональним природокористуванням, недосконалістю нормативно-правового регулювання в даній сфері, використанням застарілих та екологічно небезпечних основних засобів, зниженням соціальної відповідальності бізнесу, що супроводжується негативними еколого-економічними наслідками як для економіки країни, так і для суспільства в цілому.

З огляду на це останнім часом поглиблюються фундаментальні наукові дослідження, в яких екологічні та економіко-екологічні проблеми стають об'єктом особливої уваги вітчизняних і зарубіжних учених. Зокрема, розробці цих питань присвячені праці С. В. Гошовського, Б. М. Данілішина, А. Б. Качинського, Н. Ф. Реймерса, К. Ф. Фролова, О. В. Харламової, В. М. Шмандія. Проблеми оцінки рівня екологічної безпеки підприємства та їх впливу на екосистему, посилення природоохоронної діяльності та соціальної відповідальності в бізнесі досліджені у роботах Я. О. Адаменка, В. І. Бендюга, Б. Н. Порфірьєва, А. І. Потапова, Т. А. Хорунжая та інших.

Поряд із цим в останні роки за обраним напрямом дослідження захищено кілька кандидатських дисертацій. У них, зокрема, розроблено організаційно-економічний механізм забезпечення екологічної безпеки підприємств виробничої сфери (С. М. Смірная, 2006 р. [141]), розроблено та обґрунтовано методичні підходи і прикладні рекомендації щодо екологічної безпеки промислових підприємств, системи її забезпечення, впровадження екологічного

менеджменту та опрацювання стратегії забезпечення екологічної безпеки підприємств харчової промисловості (В. А. Шпильовий, 2006 р. [170]), обґрунтовано науково-методичні підходи до формування організаційно-економічного механізму забезпечення екологічної безпеки підприємств хімічної промисловості (І. В. Мамчук, 2012 р. [77]). Проте, проведені нашими попередниками дослідження не знайшли належного практичного застосування та не дають можливості оцінити загальний рівень екологічної безпеки підприємства. До того ж, у сучасній науковій літературі та чинних нормативних документах міститься велика кількість окремих критеріїв оцінки екологічної безпеки чи небезпеки підприємства, але методики розрахунку загального її рівня не існує. Це обумовлює актуальність обраного напрямку дослідження і підтверджує його надзвичайно важливе значення.

На сьогодні в Україні законодавче регулювання екологічної діяльності суб'єктів господарювання здійснюється різноманітними нормативно-правовими документами, які часто не узгоджуються між собою та, на жаль, не містять єдиної методики оцінки загального рівня екологічної безпеки підприємства. До того ж наразі і в науковій економічній літературі не існує узгодженого підходу до системи показників, що можуть характеризувати загальний рівень екологічної безпеки підприємства.

Так, наприклад, В. Г. Потапенко [109] пропонує розглядати екологічну безпеку як одну із складових економічної безпеки країни, розрахунок якої полягає у використанні вагових коефіцієнтів для груп екологічних факторів. При цьому індикатор екологічної безпеки вчений пропонує обчислювати за набором нормованих показників, а саме поводження з відходами (4 показника), рівня використання та охорони водних ресурсів (7 показників), рівня використання й охорони лісу, тваринних ресурсів та заповідних територій (10 показників), обсягів викидів діоксину сірки та оксидів азоту в атмосферне повітря (6 показників).

Абсолютно протилежний підхід пропонує Г. О. Обиход [89]. Він базується на інтегральній оцінці рівня екологічної небезпеки підприємства. На

думку вченого, основними показниками, що характеризують екологічну небезпеку суб'єкта господарювання, мають бути показники забруднення навколишнього природного середовища, в т.ч. атмосферного повітря (18 показників), водних ресурсів (30 показників), земельних ресурсів (10 показників), лісових ресурсів (12 показників), надр (7 показників), впливу екзогенних геологічних процесів (22 показники), обсягів відходів (18 показників). Даний метод дає максимально реальну оцінку ризику виникнення екологічно небезпечних ситуацій та міжрегіональних розбіжностей екологічної безпеки. Проте запропонована вченим методика потребує додаткового аналізу та уточнення.

Погоджуючись з висновками І. В. Мамчук [77] вважаємо, що рівень екологічної безпеки підприємства повинен характеризувати ступінь забезпечення екологічної безпеки підприємства на різних стадіях її формування з урахуванням впливу різноманітних внутрішніх та зовнішніх факторів.

У зв'язку з цим авторами зроблено спробу вивести формулу оцінки загального рівня екологічної безпеки підприємства як відносного інтегрального показника. В основу його розробки покладено наукову працю І. В. Мамчук [77], в якій обґрунтовано необхідність застосування так званого «рівня екологоорієнтованого розвитку технопаркової конструкції» для еколого-економічної оцінки процесів реструктуризації хімічних підприємств у рамках технопаркових конструкцій.

Переконані, що з урахуванням вищезазначених факторів інтегральний показник загального рівня екологічної безпеки підприємства повинен базуватися на трьох часткових інтегральних показниках:

- інтегральному коефіцієнті екологічної шкоди;
- інтегральному коефіцієнті впливу економічних факторів;
- інтегральному коефіцієнті впливу еколого-економічних факторів.

Названі показники є взаємопов'язаними та взаємообумовленими. Вони дають можливість оцінити вплив екологічних, економічних та еколого-економічних факторів на рівень екологічної безпеки підприємства в цілому.

Інтегральний коефіцієнт екологічної шкоди – це узагальнюючий показник, що відображає умовну середню екологічну шкоду навколишньому середовищу від господарської діяльності підприємства. Він розраховується за формулою (10.1):

$$K_{\text{ЕШ}} = \sqrt[n]{\frac{B_{i1} \cdot B_{i2} \cdot \dots \cdot B_{in}}{ГДК_1 \cdot ГДК_2 \cdot \dots \cdot ГДК_n}}, \quad (10.1)$$

де $K_{\text{ЕШ}}$ - інтегральний коефіцієнт екологічної шкоди,

$B_{i1}, B_{i2}, \dots, B_{in}$ – фактичні обсяги викидів i -тої забруднюючої речовини в атмосферне повітря, та/або у водні об'єкти, та/або розміщення відходів, та/або утворення радіоактивних відходів;

$ГДК_1, ГДК_2, \dots, ГДК_n$ – величина гранично допустимої концентрації забруднюючої величини.

Даний коефіцієнт відображає частку фактичних викидів у гранично допустимих концентраціях (ГДК) шкідливих речовин у навколишнє середовище в умовах звичайної експлуатації, тобто рівень дотримання екологічних нормативів. В ідеалі значення фактичних викидів повинні відповідати нормативним величинам гранично допустимих концентрацій забруднюючих речовин, зазначеним у Податковому кодексі України [103]. При цьому чим нижче значення даного показника, тим вищий рівень екологічної безпеки підприємства. А оскільки інтегральний коефіцієнт екологічної шкоди є показником-дестимулятором, то у формулу оцінки загального рівня екологічної безпеки підприємства він повинен включатися у зворотньому значенні, тобто $1 - K_{\text{ЕШ}}$.

Первинні дані для розрахунку інтегрального коефіцієнту екологічної шкоди отримано із офіційних видань Державної служби статистики України за період з 2011 по 2015 рр. (табл. 10.1).

Таблиця 10.1 – Співвідношення фактичних обсягів викидів забруднюючої речовини до ГДК для промислових підприємств України за 2011–2015 рр.

Показники	Роки				
	2011	2012	2013	2014	2015
Залізо та його сполуки	0,00695	0,00708	0,00680	0,00623	0,00268
Свинець та його сполуки	0,00667	0,00333	0,00333	0,00333	0,00333
Хром та його сполуки	0,00067	0,00067	0,00067	0,00067	0,00067
Оксид алюмінію	0,00140	0,00110	0,00110	0,00100	0,00080
Оксид азоту	0,00362	0,00208	0,00223	0,00178	0,00145
Діоксид азоту	0,08325	0,08313	0,08333	0,07203	0,05845
Аміак	0,00648	0,00600	0,00565	0,00533	0,00470
Діоксид сірки	13,33100	13,99200	13,81800	11,33300	8,30300
Оксид вуглецю	0,00355	0,00335	0,00336	0,00276	0,00255
Органічні аміни	0,00067	0,00100	0,00133	0,00133	0,00133
Метан	0,21955	0,22173	0,23023	0,14505	0,12853
Хлор та його сполуки	0,00001	0,00001	0,00001	0,00001	0,00001
Фтор та його сполуки	0,00020	0,00010	0,00010	0,00010	0,00010
Ціаніди	0,00008	0,00005	0,00005	0,00003	0,00003
Крім того, діоксид вуглецю	0,67407	0,66058	0,65873	0,55642	0,46311
Інтегральний коефіцієнт екологічної шкоди	0,07261	0,06734	0,06733	0,06146	0,05769

Введення в загальну формулу інтегрального коефіцієнта впливу економічних факторів пов'язане з необхідністю оцінки стану основних засобів та рівня капітальних інвестицій у об'єкти екологічного призначення. Адже вони значною мірою впливають на рівень екологічної безпеки підприємства. При цьому, чим вищі значення даного показника, тим вищим є загальний рівень екологічної безпеки підприємства.

Інтегральний коефіцієнт впливу економічних факторів розраховується шляхом визначення кореня кубічного із добутку коефіцієнта придатності основних засобів, коефіцієнта оновлення основних засобів та частки капітальних інвестицій в основні засоби природоохоронного призначення:

$$K_{\text{екон}} = \sqrt[3]{K_{\text{пр}} * K_{\text{он}} * d_{\text{капінв}}}, \quad (10.2)$$

де $K_{\text{екон}}$ - інтегральний коефіцієнт впливу економічних факторів;

$K_{\text{зн}}$ – коефіцієнт придатності основних засобів;

$K_{\text{он}}$ – коефіцієнт оновлення основних засобів;

$d_{\text{капінв}}$ – частка капітальних інвестицій в основні засоби природоохоронного призначення.

Складові інтегрального коефіцієнта впливу економічних факторів для промислових підприємств України за період з 2011 по 2015 рр. наведені в табл. 10.2.

Таблиця 10.2 – Складові інтегрального коефіцієнту впливу економічних факторів для промислових підприємств України за 2011-2015 рр.

Показник	Роки				
	2011	2012	2013	2014	2015
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,325	0,262	0,557	0,397	0,231
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,005	0,009	0,038	0,027	0,015
Частка капітальних інвестицій в основні засоби природоохоронного призначення	0,025	0,023	0,025	0,036	0,028
Інтегральний коефіцієнт впливу економічних факторів	0,186	0,195	0,284	0,270	0,213

Визначення інтегрального коефіцієнта впливу еколого-економічних факторів обумовлене необхідністю оцінки впливу екозбитковості, екомісткості, питомої ваги екологічних витрат у собівартості продукції та частки утилізованих відходів у загальному обсязі їх утворень на рівень екологічної безпеки підприємства. Його значення, в ідеалі, повинно перевищувати 1, оскільки чим вище значення даного показника, тим вищий рівень екологічної безпеки підприємства. Інтегральний коефіцієнт впливу еколого-економічних факторів пропонується розраховувати наступним чином:

$$K_{\text{екол-екон}} = \sqrt[4]{P_{\text{екозбит}} * EM * d_{\text{ековит}} * d_{\text{відходів}}}, \quad (10.3)$$

де $K_{\text{екол-екон}}$ – інтегральний коефіцієнт впливу еколого-економічних факторів;

$P_{\text{екозбит}}$ – екозбитковість виробництва;

ЕМ – екомісткість виробництва;

$d_{\text{ековит}}$ – питома вага екологічних витрат у собівартості продукції;

$d_{\text{відходів}}$ – питома вага утилізованих відходів у загальному обсязі їх утворень.

У свою чергу, показник екозбитковості виробництва показує суму екологічного податку, що припадає на 1 грн виготовленої продукції. Даний показник є дестимулятором, оскільки його збільшення призведе до зменшення інтегрального коефіцієнта впливу еколого-економічних факторів. Тому розраховувати екологізбитковість виробництва необхідно порівнюючи його з еталонним значенням за формулою (10.4):

$$P_{\text{екозбит}} = 1 - \frac{EP}{Q}, \quad (10.4)$$

де EP – сума екологічного податку;

Q – обсяг виробленої продукції (товарів, робіт, послуг).

Екомісткість продукції визначається відношенням суми екологічних витрат до вартості випущеної продукції і відображає рівень екологічних витрат на одну гривню випущеної продукції:

$$EP = \frac{EB}{Q}, \quad (10.5)$$

де EB – сума екологічних витрат;

Q – обсяг виробленої продукції (товарів, робіт, послуг).

Питома вага екологічних витрат у собівартості виробленої продукції розраховується за формулою:

$$d_{\text{ековит}} = \frac{EB}{СП}, \quad (10.6)$$

де EB – сума екологічних витрат;

СП – собівартість виробленої продукції.

Питома вага утилізованих відходів у загальному обсязі їх утворень визначається відношенням обсягу утилізованих відходів до загального обсягу х утворень:

$$d_{\text{відходів}} = \frac{\text{УТИЛ.}}{\text{УТВОР.}}, \quad (10.7)$$

де **Утил** – обсяг утилізованих відходів;

Утвор – обсяг утворених відходів.

При цьому складові інтегрального коефіцієнта впливу еколого-економічних факторів для промислових підприємств України за 2011-2015 рр. наведені в табл. 10.3.

На основі вищезазначених часткових інтегральних показників розраховується інтегральний показник загального рівня екологічної безпеки підприємства за формулою (10.8):

$$РЕБ = \sqrt[3]{(1 - K_{ЕШ}) * K_{еко\text{н}} * K_{еко\text{л}-еко\text{н}}}, \quad (10.8)$$

Таблиця 10.3 – Розрахунок інтегрального коефіцієнту впливу еколого-економічних факторів для промислових підприємств України за 2011-2015 рр.

Показник	Рік				
	2011	2012	2013	2014	2015
Частка утилізованих відходів у загальному їх обсязі	0,328	0,301	0,307	0,287	0,276
Екозбитковість виробництва	0,015	0,001	0,002	0,002	0,001
Екомісткість виробництва	0,101	0,010	0,011	0,010	0,009
Питома вага екологічних витрат у собівартості реалізованої продукції	0,009	0,010	0,011	0,010	0,010
Інтегральний коефіцієнт впливу еколого-економічних факторів	0,216	0,121	0,131	0,124	0,115

де **РЕБ** – інтегральний показник загального рівня екологічної безпеки підприємства;

$K_{ЕШ}$ – інтегральний коефіцієнт екологічної шкоди;

$K_{еко\text{н}}$ – інтегральний коефіцієнт впливу економічних факторів;

$K_{еко\text{л}-еко\text{н}}$ – інтегральний коефіцієнт впливу еколого-економічних факторів.

Показники загального рівня екологічної безпеки промислових підприємств України за період з 2011 по 2015 рр. наведені в табл. 10.4.

Таблиця 10.4 – Загальний рівень екологічної безпеки промислових підприємств України за 2011-2015 рр.

Роки	Загальний рівень екологічної безпеки (Y)	Інтегральний коефіцієнт екологічної шкоди (X1)	Інтегральний коефіцієнт впливу економічних факторів (X2)	Інтегральний коефіцієнт впливу еколого-економічних факторів (X3)
2011	0,5778	0,0726	0,1855	0,2162
2012	0,5291	0,0673	0,1952	0,1206
2013	0,5713	0,0673	0,2844	0,1311
2014	0,5616	0,0615	0,2696	0,1240
2015	0,5339	0,0577	0,2135	0,1151

Для обґрунтування дій, спрямованих на зниження значення інтегрального показника загального рівня екологічної безпеки підприємства було виявлено статистичні зв'язки залежності та впливу на нього (Y) розрахованих часткових інтегральних коефіцієнтів (X). У результаті отримано рівняння регресії (10.9):

$$Y = 0,3851 - 0,0326 X_1 + 0,4079 X_2 + 0,5517 X_3 \quad (10.9)$$

Регресійна статистика

Множинний R	0,999999504
R-квадрат	0,999999008
Нормований R-квадрат	0,999996031
Стандартна похибка	0,000044
Спостереження	5

Дисперсійний аналіз

Показники	df	Сумарний квадрат SumSquare (SS)	Середній квадрат MeanSquare (MS)	F-критерій	Значимість F-критерія
Регресія	3	0,00194	0,00065	335897,524	0,00127
Залишок	1	0,00000	0,00000		
Разом	4	0,00194			

Аналіз коефіцієнтів

Показники	Коефіцієнти	Стандартна похибка	t-статистика	P-значення
Y-точка перетину	0,3852	0,0003	1140,9722	0,0006
X1	-0,0326	0,0059	-5,5083	0,1143
X2	0,4079	0,0006	738,3250	0,0009
X3	0,5517	0,0009	634,6953	0,0010

Результати аналізу свідчать, що критерій Фішера значно перевищує табличне значення, тобто отримана модель достовірна з ймовірністю 99,9 %. Відносна похибка моделі становить 0,1 %. Перевірка за критерієм Стюдента дала змогу підтвердити достовірність усіх трьох коефіцієнтів.

При цьому кожен фактор має наступний вплив:

- зниження інтегрального коефіцієнту екологічної шкоди на 1 у.о. призведе до зростання інтегрального показника загального рівня екологічної безпеки промислових підприємств на 0,0326 п.;
- збільшення інтегрального коефіцієнту впливу економічних факторів на 1 у.о. призведе до зростання інтегрального показника загального рівня екологічної безпеки промислових підприємств на 0,4079 п.;
- зростання інтегрального коефіцієнта впливу еколого-економічних факторів на 1 у.о. призведе до збільшення інтегрального показника загального рівня екологічної безпеки промислових підприємств на 0,5517 п.

Таким чином, використання кореляційно-регресійного аналізу дозволило підтвердити адекватність розробленої математичної моделі та економічну доцільність взаємозв'язків і взаємозалежність між її показниками. Запропонована методика дозволить достатньо достовірно оцінити загальний рівень екологічної безпеки підприємства незалежно від виду його діяльності, організаційно-технологічних особливостей та територіального розташування.

РОЗДІЛ 11

МЕТОДИКА ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА З ВРАХУВАННЯМ СТАЛОСТІ ЙОГО РОЗВИТКУ

Сьогодні підприємства України функціонують в умовах підвищеного рівня турбулентності та невизначеності зовнішнього середовища. Складні економічні умови, кризовий екологічний стан, низька демографічна ситуація є негативними факторами, які потребують термінового вирішення як на рівні держави, так і на рівні окремих підприємницьких структур. Дотримання вимог Міжнародних правових норм, реалізація рекомендацій світових організацій, перейняття досвіду провідних країн світу, впровадження концепції сталого розвитку дозволить ліквідувати негативний вплив даних факторів.

Позитивним є те, що на рівні держави пріоритет надається принципам сталого розвитку, про що свідчить розроблення та реалізація Національної парадигми сталого розвитку України [83].

Реалізація стратегії сталого розвитку на макrorівні обумовлює необхідність впровадження її принципів на рівні суб'єктів господарювання. Це дозволить підприємствам сформувати механізм їх адаптації до динамічного ринкового середовища, впливу зовнішніх факторів і забезпечить їх розвиток в унісон зі зростанням національної економіки.

На жаль, вітчизняні підприємства приділяють мало уваги реалізації екологічної та соціальної політики, а переймаються лише проблемами максимізації прибутку у короткостроковій перспективі, тоді як господарюючі суб'єкти у високо розвинутих країнах, навпаки – ефективно використовують принципи сталого розвитку у своїй господарській діяльності, забезпечуючи цим конкурентні переваги. На нашу думку, переорієнтація підприємств на принципи сталого розвитку забезпечить їм в довгостроковій перспективі стабільний прибуток та підвищить їх привабливість для інвесторів.

Останніми роками за обраним напрямом дослідження захищено кілька докторських та кандидатських дисертацій. У них, зокрема, розроблено

концепцію та механізм стратегічного управління підприємствами на принципах сталого розвитку, запропоновано підходи до оцінки сталого розвитку підприємства (О. В. Сталінська) [149], розроблено підходи до оцінки вартості підприємства з урахуванням інтересів стейкхолдерів, що дозволило виявити особливості, переваги та недоліки застосування різних методів оцінки вартості підприємства в межах витратного, дохідного та порівняльного підходів (А. Ю. Могилова) [80].

Проте дослідження, проведені науковцями, не враховують нові вимоги і завдання, що ставляться перед суб'єктами господарювання в динамічному ринковому середовищі, необхідність забезпечення розвитку підприємства в довгостроковій перспективі, а тому не дають можливості оцінити вартість підприємства у взаємозв'язку з рівнем його орієнтації на реалізацію стратегії сталого розвитку. На сьогодні відсутня методика оцінки вартості підприємства з врахуванням сталості його розвитку, яка б дозволяла більш якісно задовольняти інформаційні потреби стейкхолдерів.

З огляду на це, важливого значення набуває необхідність дослідження та розробки загальної методики оцінки вартості підприємства з врахуванням не лише економічних, а й соціальних та екологічних показників його розвитку.

Методологічною основою дослідження є фундаментальні положення загальної економічної теорії, теорії економіки природокористування, наукові праці провідних вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем стратегічного управління, управління вартістю, сталого розвитку та охорони навколишнього середовища. У роботі використані такі методи наукового дослідження як метод діалектичного пізнання, методи теоретичного узагальнення та системного аналізу, методи економічно-статистичного аналізу та економіко-математичного моделювання.

Наукова новизна даного дослідження полягає в тому, що нами вперше розроблено загальну формулу вартості підприємства, до якої включено чинники, які визначають сталий розвиток підприємства, тобто враховують орієнтацію підприємства на вирішення економічних, соціальних та екологічних проблем.

Нами запропоновано при прийнятті рішень щодо інвестування в підприємство порівнювати між собою суб'єктів господарювання не лише за показниками їх вартості, але й з урахуванням їх орієнтації на впровадження принципів сталого розвитку. З цією метою ми запропонували застосовувати показник вартості з урахуванням принципів сталого розвитку.

Загально відомо, що одним із основних критеріїв успішної діяльності підприємства, який можна виділити в концепції сталого розвитку, є його вартість. Вартість підприємства – це єдиний критерій оцінювання його фінансового благополуччя, який дає комплексне уявлення про ефективність управління бізнесом. Обсяг реалізації, прибуток, собівартість, фінансові показники (ліквідність, фінансова стійкість, оборотність активів і ефективність) є проміжними характеристиками окремих економічних аспектів діяльності підприємства. І лише його вартість – це загальний показник [162].

Для того, щоб підприємство могло здійснювати безперервну діяльність та отримувати прибуток, необхідно зважено підійти до оцінки його вартості, яка дозволить врахувати вплив на саму вартість таких чинників, як: інфляція, ризик, економічне зростання, фінансова стійкість.

У теорії і практиці для оцінки вартості майна використовують три основні підходи: витратний (майновий), дохідний і порівняльний (ринковий). Кожен методичний підхід базується на відповідних прийомах оцінки та використовує свій специфічний інструментарій, а також дозволяє підкреслити певні характеристики об'єкта. Проте пріоритети щодо використання того чи іншого підходу зумовлені цілями оцінки вартості підприємства, можливостями інформаційної бази, особливостями ринкових відносин та іншими макро- і мікроекономічними факторами [43].

Оскільки, науковцями не визначено універсальність застосування одного з трьох визначених підходів до оцінки вартості підприємства, ми пропонуємо використовувати середню оцінку вартості, яка базується на використанні всіх трьох підходів до оцінки вартості (11.1).

$$C = \frac{(C_s + C_d + C_n)}{3}, \quad (11.1)$$

де C – усереднена вартість підприємства;

C_e – вартість підприємства при використанні витратного (майнового) підходу;

C_d – вартість підприємства при використанні дохідного підходу;

C_n – вартість підприємства при використанні порівняльного (ринкового) підходу.

Вартість підприємства за кожним із вище зазначених методів розраховується за формулами, відображеними в табл. 11.1.

Таблиця 11.1 – **Методика розрахунку ключових складових оцінки вартості підприємства**

Підхід	Формула розрахунку	Умовні позначення
Витратний	$C_v = PBA - Z$	PBA – ринкова вартість активів; Z – поточна вартість зобов'язань
Дохідний	$C_d = \frac{OD}{CK}$	ОД – очікувані доходи, які підлягають капіталізації (це може бути прибуток до оподаткування або чистий прибуток); СК – ставка капіталізації
Порівняльний	$C_n = \frac{Ц}{ФП} \cdot ФП_{oc}$	Ц – ціна підприємства-аналога; ФП – базовий фінансовий показник підприємства-аналога; $ФП_{oc}$ – базовий фінансовий показник об'єкта оцінки

В умовах сталого розвитку отриманий усереднений показник вартості підприємства повинен також враховувати коефіцієнт сталого розвитку. Він показує на скільки підприємство прямує до досягнення критеріїв сталого розвитку і не відстає у застосуванні їх на практиці, порівняно із конкурентами.

Формулу загального коефіцієнта сталого розвитку представимо у наступному вигляді (11.2):

$$K_{cp} = (K_{ek} + K_{soz} + K_{ekol}) : 3 \quad (11.2),$$

де K_{cp} – загальний коефіцієнт сталого розвитку;

K_{ek} – інтегральний коефіцієнт економічних аспектів сталого розвитку;

K_{soz} – інтегральний коефіцієнт соціальних аспектів сталого розвитку;

K_{ekol} – інтегральний коефіцієнт екологічних аспектів сталого розвитку.

Кожен із представлених показників, є невід'ємними складовими сталого розвитку, методику їх розрахунку відображено в табл. Д.1.

Розрахунок даних показників, які є взаємопов'язаними і рівнозначними елементами сталого розвитку, дозволить об'єктивно оцінити вартість підприємства. За результатами отриманого інтегрального показника сталого розвитку можна оцінити стан підприємства, користуючись табл. 11.2.

Взявши до уваги все вище сказане, можемо побудувати загальну формулу оцінки вартості підприємства з врахуванням сталості його розвитку.

$$V_{\text{сп}} = C \times K_{\text{сп}} \quad (11.3)$$

де $V_{\text{сп}}$ – вартість підприємства з врахуванням сталості його розвитку;

C – усереднена вартість підприємства;

$K_{\text{сп}}$ – загальний коефіцієнт сталого розвитку.

Таблиця 11.2 – Оцінка рівня сталості розвитку підприємства

Рівень стійкості	Значення інтегрального показника сталого розвитку	Вид сталості	Опис
Високий	Більше 0,8	Економічна	Стабільне зростання фінансово-економічних показників діяльності, стійке економічне положення
		Соціальна	На підприємстві створені ефективні умови праці, відпочинку та розвитку
		Екологічна	Підприємство бере участь у екологічних проектах, турбується про захист навколишнього середовища
Вище середнього	0,6 -0,8	Економічна	Характерна стабільність фінансово-економічних показників, але вони нижчі від лідерів в галузі
		Соціальна	Підприємство орієнтоване на вирішення соціальної захищеності та забезпеченості персоналу
		Екологічна	Підприємство орієнтоване на мінімізацію негативного впливу виробництва на навколишнє середовище
Середній	0,4-0,6	Економічна	Підприємство характеризується середнім економічним розвитком, притаманні різкі зміни фінансових показників, що зумовлює зростання ризиків діяльності
		Соціальна	Підприємство частково орієнтоване на вирішення соціальної захищеності та забезпеченості персоналу
		Екологічна	Підприємство не достатньо орієнтоване на захист навколишнього середовища та мінімізацію негативного впливу виробництва

Кінець таблиці 11.2

Рівень стійкості	Значення інтегрального показника сталого розвитку	Вид сталості	Опис
Нижче середнього	0,2-0,4	Економічна	Більшість фінансово-економічних показників значно відстають від середньо галузевих, наявні суттєві проблеми забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності
		Соціальна	Підприємство не орієнтоване на вирішення соціальних потреб працівників та суспільства
		Екологічна	Підприємство не цікавиться екологічними проблемами суспільства
Критичний стан	До 0,2	Економічна	Загроза банкрутства підприємства
		Соціальна	Відсутні заходи на соціальний розвиток, висока ймовірність масових скорочень працівників та заборгованості по заробітній платі
		Екологічна	Підприємство не цікавиться екологічними проблемами суспільства, ймовірний негативний вплив на навколишнє середовище від його діяльності

Застосувавши дану формулу на практиці, підприємство або інші зацікавлені особи, зможуть достовірно визначити вартість підприємства, врахувавши не лише економічні, а й екологічні та соціальні фактори.

Об'єднання в один показник вартість підприємства та рівень сталості його розвитку дозволяє оцінити вартість підприємства не лише в короткостроковому періоді, а й врахувати його здатність до забезпечення стабільності у довгостроковому періоді та збалансованості економічної, соціальної й екологічної складової діяльності підприємства за рахунок інтегрального вимірювання рівня досягнення пріоритетів і завдань сталого розвитку. Запропонований показник може бути використаний менеджментом підприємства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також потенційними інвесторами для обрання найбільш привабливого об'єкта інвестування в галузі.

РОЗДІЛ 12

СТРАТЕГІЧНИЙ ПІДХІД ДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ

Нині успіх будь-якого підприємства, у тому числі і тих, що належать до системи споживчої кооперації, залежить не тільки від матеріальних та фінансових ресурсів та їх ефективного використання. Як доводить практика функціонування сучасних підприємств, в умовах надшвидкого розвитку технологій, динамічних змін в економіці, ефективною їх діяльність буде лише тоді, коли менеджмент повною мірою використовуватиме і нематеріальні ресурси, такі як людський капітал, капітал відносин, інформаційні ресурси тощо. Крім того, заходи з підвищення ефективності соціально-економічної діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації повинні мати довгостроковий характер, бути стратегічно орієнтованими, тобто ґрунтуватися на відповідним чином сформованій стратегії розвитку і забезпечувати процес її реалізації, а це, у свою чергу, передбачає впровадження певних елементів стратегічного управління.

В якості інструментарію, за допомогою якого можна вирішувати питання щодо розробки та реалізації заходів з підвищення ефективності соціально-економічної діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації пропонуємо використовувати збалансовану систему показників (ЗСП), яка дозволить підвищити ефективність планування діяльності організацій, забезпечить прозорість контролю за досягненням стратегічних цілей та ефективність управління. Основні переваги й недоліки впровадження збалансованої системи показників були проаналізовані в працях економістів: К. Адамса, А. Гершуна, М. Горського, Р. Каплана, М. Кеннерлі, М. Мейера, Е. Нілі, Д. Нортон, Б. Фелпса, Ш. Хенша. Впровадження системи або її елементів досліджуються в працях російських і вітчизняних економістів: Г. Коновалова, О. Ляковської, І. Малова, А. Недосекіна, В. Стефанішина,

інших. Високо оцінюючи їхній внесок у вирішення теоретичних і практичних питань, щодо впровадження збалансованої системи показників, варто вказати на недостатній зв'язок їхніх досліджень із конкретними завданнями організацій та підприємств споживчої кооперації. У зв'язку з цим постала проблема розробки заходів з підвищення ефективності соціально-економічної діяльності організацій і підприємств споживчої кооперації на основі адаптованої збалансованої системи показників.

Об'єктом дослідження є ефективність соціально-економічної діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень і розробці заходів щодо підвищення ефективності соціально-економічної діяльності підприємств та організацій споживчої кооперації на основі адаптованої збалансованої системи показників.

Для досягнення визначеної мети було сформульовано та вирішено завдання: розробити та обґрунтувати стратегічний підхід до розробки заходів з підвищення ефективності соціально-економічної діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації України на основі адаптованої збалансованої системи показників.

Система збалансованих показників – це оціночна система, яка базується на стратегії і дозволяє вирішити питання зв'язку стратегічного і оперативного рівнів управління підприємствами та організаціями [52]. Водночас, створення системи збалансованих показників дає можливість побудувати систему оцінки ефективності діяльності для стратегічно орієнтованої організації.

Саме тому, збалансована система показників є найбільш ефективною для організацій кооперативного типу, якою є споживча кооперація, з різноманітними галузями діяльності та рівнями управління, адже вона надає змогу встановити центри відповідальності за виконання стратегічних завдань та можливість у будь-який момент часу виявляти слабкі місця за основними напрямками – клієнти, фінанси, бізнес-процеси, навчання та розвиток, та дозволяє розробити систему мотивації праці, направлену не на результати

поточної діяльності, а перш за все, на вклад в реалізацію загальної кооперативної стратегії розвитку.

Збалансована система показників (Balanced Scorecard, BSC) була розроблена Р. С. Капланом та Д. П. Нортоном на основі чотирьох головних складових: фінансової, клієнтської, внутрішніх бізнес-процесів, а також складової навчання і розвитку. Назва системи відображає рівновагу, яку було збережено між короткостроковими і довготривалими цілями, фінансовими та нефінансовими показниками, основними і допоміжними параметрами, а також зовнішніми і внутрішніми чинниками діяльності [52, с. 13; 62].

Зокрема, Є. В. Фоменко виділяє такі складові: фінансова діяльність; операційна діяльність; інноваційна діяльність; робота з клієнтами; персонал та соціальні зобов'язання [44]. Д. В. Зайков для металургійних підприємств пропонує поряд з основними чотирма складовими включити до системи також складову інноваційної діяльності [44]. С. А. Ткачов та О. В. Шейкіна, розглядаючи муніципальні організації та утворення, пропонують у якості перспектив бюджетно-фінансову політику, населення, господарюючі суб'єкти, муніципальну інфраструктуру, розвиток середовища життєдіяльності населення та споживчого ринку, розвиток територіальних ресурсів, оптимізацію апаратного управління, розвиток муніципальної служби та розвиток суспільних інститутів [158, 168]. В. В. Карцева для підприємств та організацій споживчої кооперації до складу збалансованої системи показників пропонує включити складову матеріально-технічного забезпечення [61].

Отже, з огляду на соціально-економічну природу споживчої кооперації та те, що головною метою її діяльності є не отримання прибутку, а покращення соціально-економічного стану учасників, збалансована система показників повинна бути модифікована відповідно до цих особливостей. Слід зазначити, що учасники кооперативу (пайовики) не можуть бути ототожнені з акціонерами комерційної компанії, метою яких є отримання дивідендів. Їх не можна прирівняти і до клієнтів цих організацій. Кожен пайовик, так чи інакше, впливає на формування кооперативної організації як соціальної системи.

Соціальна поведінка пайовика регулюється за допомогою соціального контролю, що являє собою механізм саморегуляції в кооперативі як соціальній системі. Це досягається посиленням контрольних функцій пайовика та створює умови для стійкості кооперативної організації, збереження соціальної стабільності, сприяє зростанню соціальної активності пайовика.

Соціальна поведінка пайовика визначається результатами діяльності організації. Якщо пайовик незадоволений результатами діяльності кооперативної організації, відсутністю реальних переваг в порівнянні з іншим населенням, це послаблює інтерес пайовиків до членства в споживчій кооперації, і, як наслідок, призводить до виходу з кооперативу. Водночас, залучення пайовиків дозволяє розширити соціально-економічну базу кооперативних організацій і сприяє зростанню обсягів діяльності, підвищення ефективності використання наявних ресурсів, тим більше, що для активізації роботи з кооперування населення створена правова основа. Ця робота реалізується за допомогою механізму взаємодії економічних інтересів і розширення економічної участі пайовиків у діяльності споживчого товариства та управлінні ним, що дозволяє підтримувати баланс інтересів [152].

Тому вважаємо, що для врахування особливостей споживчої кооперації збалансована система показників ефективності для її організацій та підприємств, крім класичних чотирьох складових, повинна включати також таку складову як пайовики.

Основні аспекти діяльності у збалансованій системі показників пов'язані між собою причинно-наслідковими зв'язками. На рис. 12.1 зображено причинно-наслідкові зв'язки між перспективами у пропонованій ЗСП для організацій та підприємств споживчої кооперації.

Враховуючи вищезазначене, нами розроблено систему взаємозв'язку основних елементів збалансованої системи показників організацій і підприємств споживчої кооперації, які можуть використовуватися для деталізації стратегії розвитку цих організацій та підвищення її ефективності (табл. 12.1).

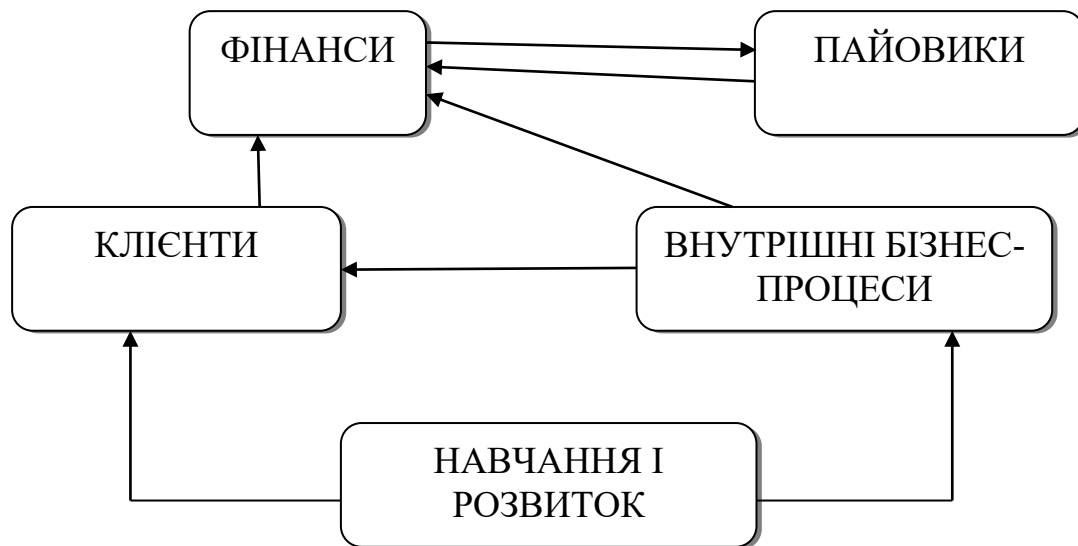


Рисунок 12.1 – Причинно-наслідкові зв'язки між перспективами ЗСП підприємств та організацій споживчої кооперації

Джерело: розроблено автором

Таким чином, для розробки та реалізації заходів з підвищення ефективності соціально-економічної діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації пропонується застосовувати збалансовану систему показників, що включає такі складові як навчання і розвиток, внутрішні бізнес-процеси, клієнти, фінанси та пайовики. За кожною з цих складових визначено цілі, яких прагне досягти підприємство, та набір ключових показників ефективності, що відображають рівень досягнення цілей. Слід зазначити, що цей набір показників може бути уточнений та конкретизований з урахуванням можливостей та потреб конкретної організації чи підприємства.

Наступним етапом має стати розробка стратегічної карти розвитку підприємств та організацій споживчої кооперації (рис. Е.1 додатка Е), що є відповідним компонентом стратегічного управління, де відображено мету підприємства чи організації та причинно-наслідкові зв'язки між ними.

Стратегічна карта дозволяє донести до окремих підрозділів і працівників організації або підприємства їх роль у реалізації стратегій.

Таблиця 12.1 – Взаємозв'язок основних елементів системи збалансованих показників організацій та підприємств споживчої кооперації

Складові	Цілі	Ключові показники ефективності	Заходи, спрямовані на досягнення цілей
Пайовики	Підвищення рівня реалізації соціально-економічних інтересів пайовиків та ефективності співпраці організації з пайовиками	Рівень кооперативних виплат від участі в господарській діяльності; Ефект пайовиків від участі в діяльності організації; Індекс зміни кількості пайовиків; Коефіцієнт доходів на одного пайовика; Частка пайовиків-працівників у загальній кількості пайовиків	Удосконалення системи розподілу прибутку; Удосконалення системи комунікацій; Залучення нових учасників; Розвиток соціальної сфери
Фінанси	Зростання прибутку	Чистий прибуток; Коефіцієнт фінансової незалежності; Коефіцієнти рентабельності; Коефіцієнт платоспроможності; Коефіцієнт забезпеченості оборотними активами; Коефіцієнт фінансової стійкості та ділової активності	Пошук нових ринків збуту; Оренда кооперативних підприємств; Залучення зовнішніх джерел фінансування; Отримання дивідендів від участі в діяльності інших підприємств Створення сімейних підприємств працівників
Клієнти	Підвищення рівня задоволення клієнтів Збереження клієнтської бази Зростання частки ринку	Частка ринку; Рівень задоволеності клієнта; Частка постійних покупців; Ефективність рекламних заходів; Коефіцієнт конкурентоспроможності; Коефіцієнт розширення клієнтської бази	Розробка нової асортиментної політики, Впровадження системи знижок; Вихід на міжнародні ринки Швидкість обслуговування; Ріст продажів
Внутрішні бізнес-процеси	Своєчасне формування та виконання замовлень Підвищення рівня якості Інноваційний розвиток	Виручка від реалізації товарів (послуг) на 1 м ² торгової площі; Рівень витрат обігу до виручки від реалізації товарів (робіт, послуг); Фондовіддача; Матеріаломісткість; Фондоозброєність; Продуктивність праці; Частка нової продукції (робіт, послуг) в загальному обсязі реалізації; Частка нових технологій в технологічній базі підприємства; Темп росту інноваційної активності	Пошук нових постачальників; Впровадження автоматизованої системи ведення обліку та звітності; Точність виконання замовлень; Покращення зовнішньоекономічної діяльності; Розробка нових видів продукції
Навчання і розвиток	Розвиток людського капіталу	Коефіцієнт плинності кадрів; Рівень освіти працівників; Коефіцієнт витрат на підвищення кваліфікації працівників; Індекс задоволеності працівників; Середній стаж роботи в організації	Розробка програми розвитку персоналу; Розробка системи мотивації

Джерело: розроблено автором

Вони можуть бути створені на будь-якому рівні управління, і кожен рівень матиме можливість бачити своє місце на загальній стратегічній карті.

Як видно з рисунку, розроблена стратегічна карта враховує основні взаємозв'язки між елементами збалансованої системи показників організацій та підприємств споживчої кооперації та дозволить менеджменту визначати проблеми функціонування і перспективи їх розвитку, приймати обґрунтовані управлінські рішення з метою підвищення ефективності їх соціально-економічної діяльності.

Слід зазначити, що збалансована система показників ефективності - це передусім механізм реалізації стратегії, а не її формулювання. Система може виражати різні підходи стратегії бізнесу, що базуються на основі або клієнтської складової, або складової внутрішніх бізнес-процесів. Тому, який би підхід не був вибраний керівництвом організації, BSC надає інструмент переведення стратегії в площину конкретних цілей, показників і завдань, а також механізм послідовного контролю за реалізацією стратегії.

На наступному етапі складається матриця до загальної стратегічної карти організації або підприємства споживчої кооперації, яка і відображає основні заходи щодо підвищення ефективності їх соціально-економічної діяльності за основними видами діяльності. Вважаємо за необхідне в матриці виділити по вертикалі – напрями (фінанси, клієнти, навчання і розвиток, внутрішні бізнес-процеси), а по горизонталі – центри відповідальності, що діють в системі споживчої кооперації. У табл. Е.1 представлено матрицю загальної стратегічної карти на прикладі Укркоопспілки для такого виду діяльності як «Торгівля».

Підсумовуючи варто зазначити, що запропоновані рекомендації до підвищення ефективності соціально-економічної діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації на основі збалансованої системи показників призначені для отримання оперативної аналітичної інформації про ефективність управління підприємством, рівень реалізації основних завдань за всіма напрямками діяльності. Розрахунок ключових показників за основними

напрямами діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації забезпечує можливість здійснення оцінки функціонування системи управління цих підприємств, виявлення її слабких місць та своєчасну їх ліквідацію.

Використання зазначених рекомендацій дозволить вирішити такі завдання:

досягнення балансу між довготривалими і короткостроковими цілями, між бажаними результатами і факторами їх досягнення;

удосконалення стратегії організацій та підприємств споживчої кооперації та процесу її реалізації;

здійснення моніторингу довгострокового розвитку організацій та підприємств споживчої кооперації;

врахування всіх факторів, що впливають на ефективність соціально-економічної діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації;

здійснення оцінки ефективності діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації на всіх етапах формування та реалізації стратегії;

покращення інформаційного забезпечення процесу управління організацій та підприємств споживчої кооперації;

підвищення обґрунтованості та якості управлінських рішень;

здійснення розподілу чистого прибутку організацій, на споживаної і накопичуваної частини з метою подальшого розвитку організацій.

Таким чином, система збалансованих показників дозволить організаціям та підприємствам споживчої кооперації розвиватися з урахуванням своїх можливостей і впроваджувати вимоги, які висуває сьогодення, а це постійний інноваційний розвиток підприємства, високий рівень якості продукції (від сировини до готового виробу), формування клієнтського капіталу та позитивного іміджу організації, ефективне використання нематеріальних ресурсів. Це сприятиме створенню передумов для розвитку та формування конкурентних переваг, сформуванню стійких темпів зростання прибутковості та рентабельності організаціям споживчої кооперації, реалізувати їх соціальну місію.

РОЗДІЛ 13

ВИКОРИСТАННЯ SPACE-АНАЛІЗУ

ПРИ ДІАГНОСТИЦІ ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА

Трансформація економічної системи зумовила виникнення і розвиток інноваційних підходів до діагностики потенціалу підприємства. Діагностика підприємства відіграє важливу роль як у процесі поточного контролю за діяльністю підприємств так і дає можливість оперувати необхідною інформацією для залучення власних, кредитних коштів та формує загальну базу економічних даних про потенціал підприємства. Діагностику на противагу процедурам аналізу доцільно застосовувати при управлінні підприємством, де є необхідним здійснення моніторингу його стану з метою розпізнавання кризових явищ на підставі встановлених закономірностей, змін та виявлених залежностей; розвитку подій та надання комплексної функціонально-структурної характеристики. Таким чином, зростає актуальність дослідження кола питань, пов'язаних із прийняттям рішень у сфері оцінювання підприємницьких структур, розробленням та реалізацією стратегії за методом SPACE-аналізу.

Метою дослідження є розробка методичних підходів до діагностики потенціалу підприємства за методом SPACE-аналізу на основі запропонованих стратегій, які дозволять приймати чіткі та обґрунтовані управлінські рішення на підприємстві.

Для ефективного розвитку підприємництва в Україні слід мати адекватну ринковим відносинам сьогодення систему управління підприємством, яка дозволить максимально використовувати всі наявні ресурси, своєчасно реагувати на зміни, що відбуваються у зовнішньому та внутрішньому середовищі, розробляти і запроваджувати відповідні стратегії функціонування, саме тому на даному етапі важлива роль має відводитись стратегічному управлінню.

Одним зі способів реалізації системного та ситуаційного підходів під час вивчення різних чинників, що впливають на процес стратегічного управління, є

стратегічний аналіз. Він посідає важливе місце в процесі підготовки і прийняття управлінських рішень, є невід'ємною частиною планування господарської діяльності підприємств усіх форм власності та господарювання.

У процесі проведення стратегічного аналізу об'єкта зазвичай застосовуються такі прикладні прийоми і методи: STEP-аналіз; SWOT-аналіз; SPACE-аналіз; GAP-аналіз; метод аналізу LOTS; PIMS-аналіз; вивчення профілю об'єкта; модель GE/McKinsey; система 111–555 [171, с. 136].

Застосування цих методів доцільно в процесі розробки програми стійкого розвитку потенціалу підприємства, виявлення сильних та слабких позицій у формуванні та реалізації елементів потенціалу.

Одним з різновидів методів стратегічного аналізу при діагностики потенціалу підприємства в останні десятиліття є метод STEP-аналізу.

Сутність методу SPACE-аналізу полягає в побудові матриці, в якій відображено фактори зовнішнього середовища (привабливість ринку підприємства (ПС) і стабільність ринку (СТ) та внутрішнього середовища (фінансова сила підприємства (ФС) і конкурентоспроможність підприємства (КП)). Через побудову системи координат управлінський персонал визначає положення підприємства на ринку, стратегічні альтернативи її розвитку та методи їх реалізації. Кожному квадранту матриці відповідає визначений тип поведінки підприємства на ринку: агресивний, консервативний, захисний та конкурентний [42, с. 64-65; 135, с. 174].

До переваг методу SPACE-аналізу належать: зрозуміла логіка проведення аналізу; відносна швидкість здійснення оцінки; можливість визначення укрупнених стратегічних позицій та наочність представлення отриманих результатів і рекомендацій з вибору напрямків дій [42, с. 280].

Серед недоліків даного методу в [42, с. 280] виокремлюють: необґрунтованість критеріїв, що включаються до складу факторів матриці SPACE; представлення неповного переліку стратегічних позицій підприємства; використання бальних експертних оцінок для оцінювання деяких кількісних показників.

Незважаючи на наявність розглянутих недоліків метод SPACE-аналізу, його переваги є достатньо суттєвими, оскільки він дозволяє врахувати великий спектр факторів зовнішнього оточення підприємства та визначити його позицію на ринку, забезпечує комплексний підхід до стратегічного аналізу та визначення за його результатами стратегії підприємства.

На основі аналізу наукової літератури [33, 42, 101, 135, 171] було сформовано етапи проведення SPACE-аналізу, які представлено на рис. 13.1.

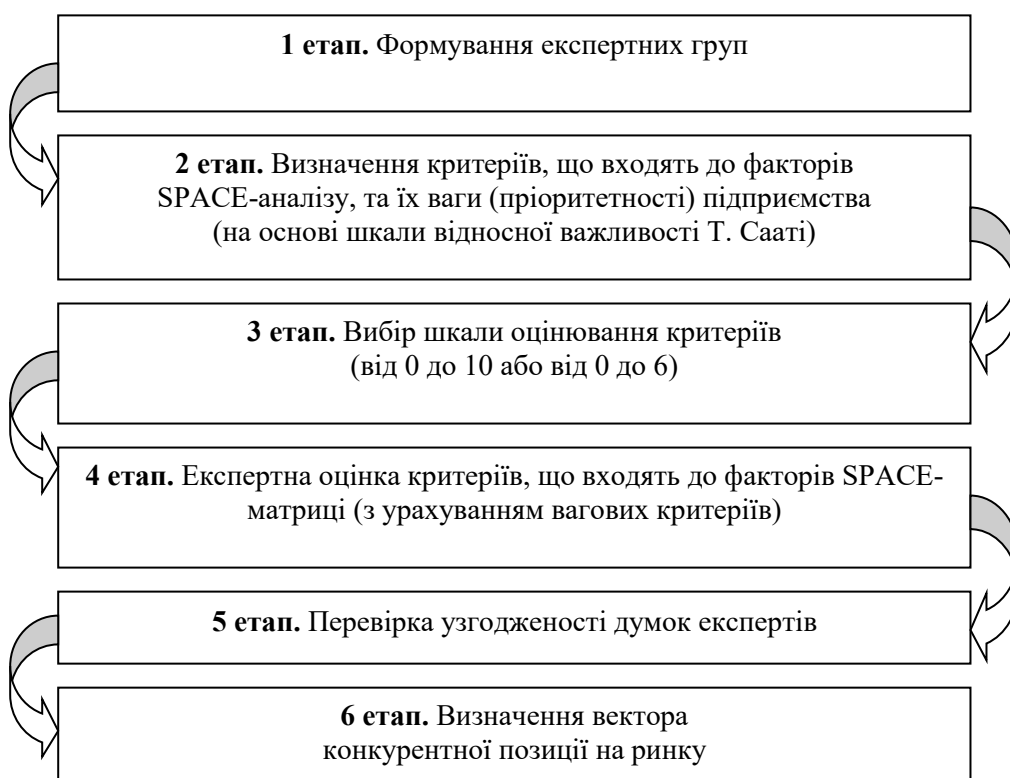


Рисунок 13.1 – Етапи проведення SPACE-аналізу при діагностиці потенціалу підприємства

При формулюванні показників у межах критеріїв оцінки потрібно брати до уваги специфіку конкретного підприємства, завдання, що стоять перед ним, його стратегічні можливості, а також прийняту в підприємстві систему орієнтирів і цінностей. Формулювання критеріїв, їх зваженої оцінки та визначення рекомендованої стратегії вимагають ґрунтовних знань як методології аналізу, так і специфіки галузі та бізнесу підприємства. Тому для

побудови матриці зваженої оцінки критеріїв за методом SPACE-аналізу потрібно залучати висококваліфікованих експертів з числа внутрішніх чи зовнішніх консультантів. У матриці SPACE-аналізу ці критерії оцінки ранжуються за шкалою від 0 до 10 або від 0 до 6.

Для того, щоб визначити вектор рекомендованої стратегії, потрібно знайти координати точки $\Pi (x, y)$.

$$x = PC - KP, \quad (13.1)$$

де PC – привабливість ринку підприємства;

KP – конкурентоспроможність підприємства;

$$y = FC - CT, \quad (13.2)$$

де FC – фінансова сила підприємства;

CT – стабільність ринку.

Інтервали значно краще відображають діапазон можливих змін кожного показника, ніж детерміновані числа, але вони дещо ускладнюють графічну модель, що використовується у методі SPACE-аналізу.

Для того, щоб визначити рекомендовану стратегію (або діапазон стратегій), потрібно в обраній системі координат побудувати стратегічний конкурентний трикутник, вершинами якого буде початок координат і точки $\Pi_1 (x_1; y_2)$, $\Pi_2 (x_2; y_1)$.

Трансформуємо формули для довірчих інтервалів

$$[x_1 \ x_2] = [PC_1, PC_2] - [KP_1, KP_2], \quad (13.3)$$

$$[y_1, y_2] = [FC_1, FC_2] - [CT_1, CT_2] \quad (13.4)$$

Розрахунок зваженої оцінки критеріїв за методом SPACE-аналізу для ТОВ «Світанок» наведено у табл. 13.1.

На наступному етапі побудуємо точки, за допомогою яких встановимо, до якої стратегії належить досліджуване товариства (рис. 13.2).

Таблиця 13.1 – Розрахунок зваженої оцінки критеріїв за методом SPACE-аналізу для ТОВ «Світанок»

Критерій	Коефіцієнт значущості критерію	Експертна оцінка керівника, бали	Експертна оцінка провідних фахівців, бали	Зважена оцінка керівника, бали	Зважена оцінка провідних фахівців, бали
Фінансова сила підприємства (ФС):					
Майновий стан підприємства	0,3	3	4	0,9	1,2
Фінансова стабільність підприємства	0,4	4	4	1,6	1,6
Рівень загрози банкрутства підприємства	0,3	1	1	0,3	0,3
Комплексна оцінка фінансового стану	1,0	8	9	2,8	3,1
Конкурентоспроможність підприємства(КП):					
Відносна позиція на ринку	0,2	4	3	0,8	0,6
Відносний конкурентний потенціал підприємства	0,3	5	4	1,5	1,2
Відносний науково-дослідницький потенціал	0,2	3	4	0,6	0,8
Відносний потенціал керівних кадрів і співпрацівників	0,3	5	5	1,5	1,5
Комплексна оцінка конкурентоспроможності підприємства-конкурента	1,0	17	16	4,4	4,1
Привабливість ринку підприємства (ПС):					
Зростання і розмір ринку	0,3	4	4	1,2	1,2
Якість ринку	0,2	5	5	1,0	1,0
Конкурентна ситуація	0,2	4	5	0,8	1,0
Стан конкурентного макросередовища	0,3	4	4	1,2	1,2
Комплексна оцінка привабливості ринку підприємства-конкурента	1,0	17	18	4,2	4,4
Стабільність ринку підприємства (СТ):					
Продуктова лінія	0,2	4	4	0,8	0,8
Стратегічне конкурентне середовище ринку	0,3	3	4	0,9	1,2
Стабільність частки ринку	0,1	4	5	0,4	0,5
Постійність споживачів	0,1	5	4	0,5	0,4
Стартові бар'єри	0,1	4	4	0,4	0,4
Технологія	0,2	3	3	0,6	0,6
Комплексна оцінка стабільності ринку підприємства-конкурента	1,0	23	24	3,6	3,9
Довірчі інтервали:					
x1, x2 = ПС1, ПС2 - КП1, КП2		X1 = -0,2		X2 = 0,3	
У1, У2 = ФС1, ФС2 - СТ1, СТ2		Y1 = -0,8		Y2 = -0,8	
Координати точок:					
П1(x1,y2)	P1 (-0,2; -0,8)				
П2(x2, y1,)	P2 (0,3; - 0,8)				

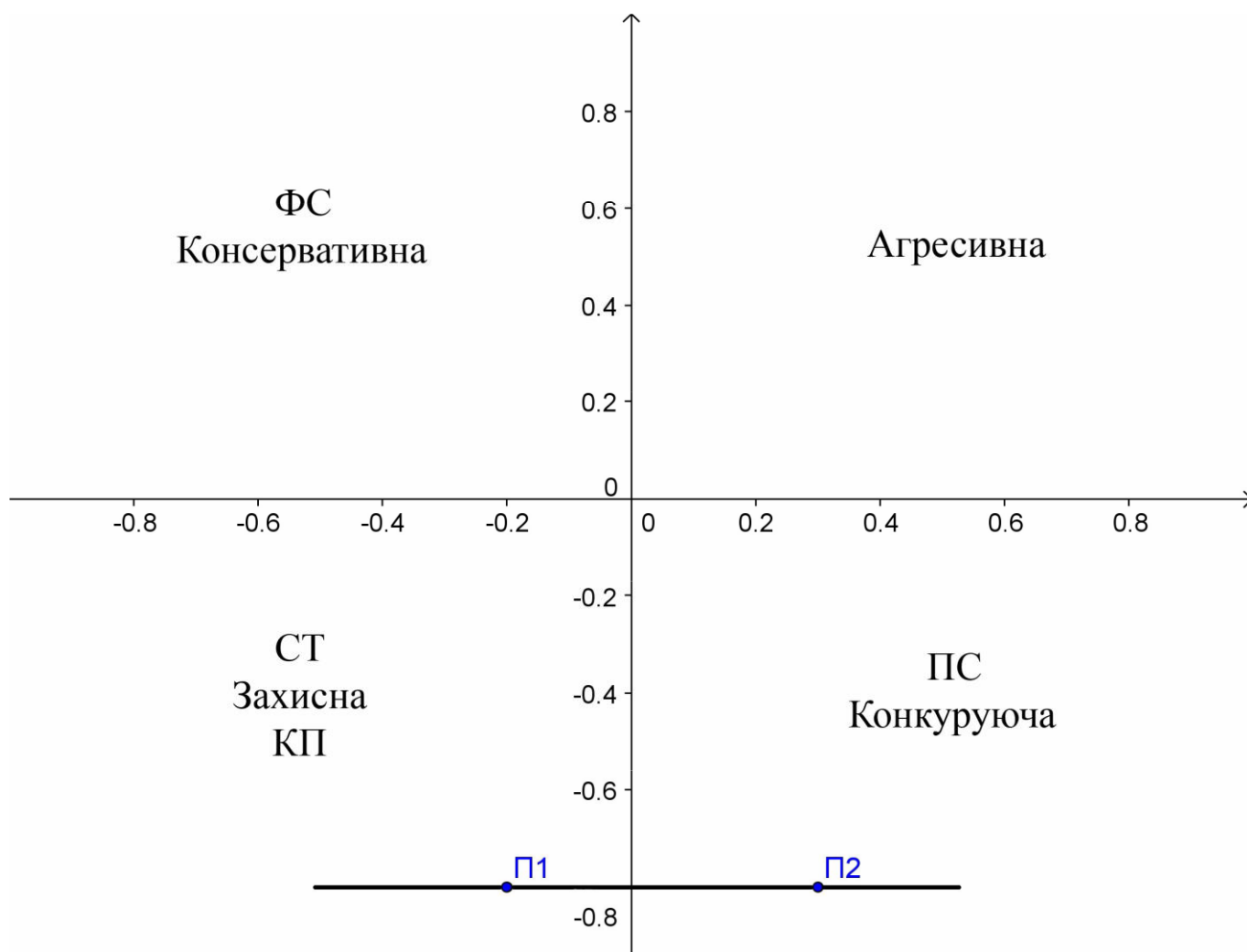


Рисунок 13.2 – Вибір стратегії розвитку ТОВ «Світанок»

Стратегії, на які слід орієнтуватись, визначаються на основі домінуючих за значущістю для конкретного підприємства критеріїв, а саме:

на консервативну стратегію доцільно орієнтуватися підприємствам, що володіють високою фінансовою силою та високим рівнем конкурентоспроможності;

на агресивну стратегію – підприємствам, що мають сильний фінансовий стан і працюють на дуже привабливих для них ринках;

на конкуруючу стратегію мають орієнтуватись підприємства, що працюють на дуже привабливому ринку з конкурентною ситуацією, що часто змінюється;

на захисну стратегію – підприємствам, що мають низький рівень конкурентоспроможності і працюють на нестабільному ринку.

на глобальні стратегії – використовують підприємства, діяльність яких спрямована на досягнення довгострокових конкурентних переваг.

Відповідно до проведеного дослідження, діяльність ТОВ «Світанок» можна віднести до захисної стратегії, яка застосовується для попереднього визначення і збереження частки ринку, базується на зниженні потенціалу підприємства, яке володіє необхідними фінансовими ресурсами та конкуруючої стратегії, а отже конкурентна ситуація досліджуваного товариства часто змінюється. У такому випадку з метою покращення конкурентної позиції керівництву досліджуваного товариства доцільно звернути увагу на покращення якісних характеристик продуктового ряду та активізувати дослідження у сфері продуктових інновацій.

Отже, діагностика потенціалу підприємства згідно методу SPACE-аналізу є комплексним, багаторівневим дослідженням зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства, що дозволяє виявити існуючі загрози та можливості, визначити конкуренту позицію та стратегічні цілі, які є базою для визначення та розробки стратегії подальшого розвитку підприємства.

РОЗДІЛ 14

FOREX RISK MANAGEMENT FOR MULTINATIONALS: INTERNAL AND EXTERNAL HEDGING TECHNIQUES

Every multinational company enters into contract overseas leading to exposure to risk caused due to fluctuations in foreign exchange rate of currencies between two countries. It is therefore essential for MNC to manage and keep control over this exposure. Adverse fluctuations in exchange rates may result to the destructive changes and the big losses to the multinational company. So there need to design effective hedging tools to mitigate risk. Effective developed technique of hedging are providing the chance to mitigate risk, to concentrate on main business activities and to be in win-situation.

Purpose of research is a study of the various internal and external techniques of risk management that can be use for multinationals.

Methods of hedging: overview of techniques. Forex risk management techniques are either internal techniques or external techniques Internal techniques are internally used by companies so as to offset risk and they form part of policy of company. These are techniques which do not let the exposure in foreign currency arise and if it arises they aim at minimizing it. External techniques whereas focuses on safeguarding against prospective losses caused due to movement in foreign exchange because of exposure in forex risk which internal techniques fail to mitigate.

Internal Techniques are as follows:

1. Netting. Netting is the process of setting off the exposures of different currencies when exchange rates fluctuate and gains on first exposed position are neutralized by second position [179]. Bilateral netting & multilateral netting are two different types of netting techniques.

2. Matching. Matching is technique which is applicable to multinational companies as well as importers and exporters in contrast to netting which is used mainly for intercompany transactions because of bulk transactions or group transactions [178]. It can be used by the exporter/importer as well as the

multinational company. In matching operation, the basic requirement is a two-way cash flow in the same foreign currency.

3. Leading and Lagging. Leading is technique where payment is made earlier and in lagging payment is made at a later date by making adjustments in credit terms of company [177]. The main focus of this technique is adjustment in company's credit terms whereas matching and netting purely rely on being defensive.

4. Pricing Policy. Price variation and currency of invoicing policy [186] are two different types of pricing techniques. Companies enhance their selling prices in order to set off the negative effects of variation in exchange rates.

5. Trading or Financing Pattern. This refers to variation in transfer price of transactions within the company. Price is increased or reduced of goods and services which is known as arbitrary pricing so as to cope up with fluctuations in exchange rate.

6. Asset and Liability Management. Balance Sheet, Profit and loss statements and cash flow statements are adjusted in this technique. It has two approaches. In first approach, assets exposed , revenues, cash inflows are increased which have exposure in strong currency and aims at increasing cash outflows, liabilities and assets having exposure in weak currency when firm use this technique in a aggressive manner. Foreign exchange gains and losses are reduced by establishing relationship between exposure affected assets, liabilities, revenue , expenses and cash inflows and outflows without taking into consideration role of weak or strong currency in defensive technique.

External techniques are following:

1. Forward Exchange Contracts. It is agreement between two parties in which currencies are exchanged at some future predefined date or duration at price which is agreed upon exchange rate. It aims at safeguarding against risk caused due to fluctuation in exchange rate.

2. Short term Borrowing. This technique aims at borrowing currencies in order to hedge risk which may arise due to fluctuations in exchange rate and removes

difficulties which are mainly of deciding settlement dates and continuing foreign currency streams.

3. Discounting. This technique has similarities with short term borrowing technique. In discounting techniques, the effective discount rate less the home currency deposit rate rather than the foreign currency borrowing rate less the home currency rate as in short term borrowing techniques, is the cost.

4. Forward Cover. It is applied when purchases as well as sales have to be hedged. Forward purchases cover & forward sales cover are two types of forward cover used.

5. Cross Currency Booking. Reserve Bank of India has permitted banks to book on behalf of the customers, merchant cover in cross currency i.e. allowed customers to have their exposure in any one of the currency, which may be the cross currency or the rupees (Michigan, 2001). This is relaxation from the earlier provision of booking necessarily in currency rupee terms. The facility of cross-currency forward booking is not worthwhile if the customers' exposure is in US\$ since in such a case, he would require forward contract in US\$ and rupee terms only.

II. Different techniques of hedging which TNCs use.

Infosys has subsidiaries in many countries such as Australia, Austria, Belgium, Brazil, Czech Republic, China, Germany, India, Israel, Mexico, Netherlands, Portugal, Romania, Poland, Switzerland, Singapore, Sweden, USA, UK, France, Japan.

That's why the company makes payments in various foreign currencies (Table 1), many of which are convertible, but nevertheless subject to risks of currency fluctuations.

Table 14.1 – Activity of Infosys in foreign currency- Standalone

Indicators	Rs in crores	
	2015	2014
Earnings	46158	43157
Expenditure	22045	21777
Net foreign exchange earnings (NFE)	24113	21380
NFE/earnings (%)	52.2	49.5

Source: Annual reports of Infosys for 31 March 2014-2015

Activity of the company characterized by the following features: 1) revenues and expenses are difficult to predict; 2) there is a strong dependence of the company's revenue from customers located in the United States and Europe; 3) there is a strong dependence on customers, concentrated in certain sectors of the economy. On these grounds the factors that affect the economy of the United States, Europe, and the specific sectors of the economy also affect the revenues of Infosys. On the results and operations of the company also strongly influenced by fluctuations in exchange rates, because the company is multinational. Of great importance for the efficient operation also has the ability to enter into contracts with buyers at a fixed price.

Infosys has the Risk Governance structure which includes the Risk Management Committee, the Risk Council, the Office of Risk Management, the Unit Risk Managers and the Infoscions. The purpose of risk management framework make the identification, evaluation and mitigation of difference kinds of risk. The risk management framework includes identification of elements of risk, reporting about it, disclosures, mitigation and monitoring them.

Infosys uses in its activity a foreign exchange forward and an option contracts. The use of them reduces the risk. Forward and options contracts estimated on fair valued at each reporting date. The gain or loss from these transactions are recognized in the Statement of Profit and Loss.

On standalone basis, transaction and translation gain of Rs. 26 crores and Rs. 495 crores for years ending march 31,2015 and march 31,2014 respectively. Forward/option contract gain of Rs. 499 crores for year ending March 31 2015 and loss of Rs 217 crore for year ended March 31,2014. On consolidated basis, foreign exchange gains/losses include transaction and translation loss of Rs. 34 crores for year ending 31 March 2015 and gain of Rs.475 crores for year ending March 31,2015 whereas forward and options contracts gain of Rs. 514 crore for year ending March 31,2015 and loss of Rs. 253 crores for year ending March 31,2014.

On consolidated basis, balance of Translation reserve on March 31 2015 was Rs. 332 crores as compared to Rs 376 crores for previous year.

As on 31 March 2015, Infosys foreign currency exposure not hedged by derivative instrument amounted to Rs. 568 crores as against 539 crores during last year.

The following table gives details in respect of outstanding foreign exchange forward and options contracts (Table 14.2).

Table 14.2 – Outstanding foreign exchange forward and options contracts

Particulars	As at March 31,			
	2015		2014	
	in million	in crore	in million	in crore
Forward contracts outstanding				
In USD	716	4,475	751	4,500
In EUR	67	447	64	531
In GBP	73	671	77	772
In AUD	98	466	75	415
In CAD	12	59	-	-
In SGD	25	114	-	-
Options outstanding				
In USD	-	-	20	-
Total	x	6,232	x	6,338

Source: Annual reports of Infosys for 31 March 2014-2015

The Group's DTEK Energy B.V. (formerly DTEK Holdings B.V.) activities expose it to a variety of financial risks. DTEK exposed at risk of changes in exchange rates and interest rates and prices of financial instruments.

Risk management is carried out by the Department of Treasury, in close cooperation with operational units in accordance with policies approved by the Supervisory advice. The Department of treasury identifies and evaluates financial risks and proposes a methodology for risk management, which allows to minimize them.

Increasing internal instability in the country resulted in volatility in the foreign exchange market and caused a significant drop hryvnia against major foreign currencies.

Management monitors the risk of exchange rate changes, The Group hedges its currency positions in US dollars, Russian rubles and euros.

The following table presents a sensitivity analysis of the financial result and capital before tax to reasonably possible changes in the balance sheet date exchange rate respective functional currencies of Group entities with all other variables (Table 14.3).

Table 14.3 – Sensitivity analysis of the financial result and capital before tax to reasonably possible changes of exchange rate of functional currencies:

<i>In millions of Ukrainian Hryvnia</i>	At 31 December 2014		At 31 December 2013	
	Impact on profit or loss	Impact on equity	Impact on profit or loss	Impact on equity
USD strengthening by 50% (2013: 25%)	(9,636)	(9,636)	(2,745)	(2,745)
USD weakening by 50% (2013: 25%)	9,636	9,636	2,745	2,745
Euro strengthening by 50% (2013: 25%)	(6,059)	(6,059)	(1,611)	(1,611)
Euro weakening by 50% (2013: 25%)	6,059	6,059	1,611	1,611
RUB strengthening by 50% (2013: 25%)	(4,387)	(4,387)	(1,818)	(1,818)
RUB weakening by 50% (2013: 25%)	4,387	4,387	1,818	1,818

Source: Annual reports of DTEK Energy B.V. for 31 December 2013-2014

As the Group generally has no significant interest-bearing assets, earnings and cash flows from operating activities are generally not dependent on changes in market interest rates. Exposure of interest rate risk of the Group's linked with long-term and short-term borrowings.

As at 31 December 2014 and 31 December 2013, the majority of borrowings Groups with variable interest rates denominated in US dollars, Russian rubles and euros. As of December 31, 2014 61% of the total amount of borrowings provided the Group with floating interest rate (31 December 2013 – 70%).

Fixed or variable interest rate on the Group's borrowings is set at the time of new borrowings. Management makes judgments to decide whether a fixed or variable rate would be more favorable to the Group over the expected term to maturity.

Risk of increased market interest rate monitors Corporate Finance Department of the Company together with the Treasury Department. Corporate Finance Department is responsible for planning the financial schemes (the ratio of equity and debt) and activities in the field of borrowing. The interest rate on fixed-rate

instruments reviewed at the end of their validity. The interest rate on instruments are floating rate is reviewed constantly.

Gains and losses recognized as part of the hedging reserve in equity. Cross-currency swap contracts interest rate as of December 31, 2014 recognized in the income statement results in the period or several periods during which the hedged forecast transaction affects the income statement.

As of December 31, 2014 fixed interest rates ranging from 15% to 22% (in 2013 - from 6.4% to 18%).

As described in Note 19, the Group's borrowings involved in different floating rates, while on hedged borrowings set MosPrime rate.

The level of risk changes in commodity prices The Group's exposure is limited because the price of the Group's products are established by the National Commission regulation Electricity Ukraine on the basis of settlement-analytical method forecast wholesale prices. The Group produces the bulk of the coal required for their work generators and controls the production of coal so as to meet the need for carbon.

This Group is exposed to the risk of changes in coal prices due with the Group exported coal. To manage this risk, the Group enters into contracts coal sales at a fixed price.

In addition, the Group is exposed to commodity price risk on equity securities in connection with the presence of her investments, available-for-sale. Equity securities, held by the Group are limited to securities of Ukrainian companies, are engaged in the production and distribution of electricity, but within that market sector group fully exposed to changes in prices of equity securities.

The Group operates mainly in Ukraine, therefore, the level of foreign exchange risks to which it is exposed is defined borrowings, derivatives tools settled by the gross amount in cash and deposits, most of which are denominated in US dollars, euros and Russian rubles or linked to these currencies.

The effective interest rate and currency denomination of loans and borrowings as at the balance sheet date were as follows (Table 14.4).

Table 14.4 – The effective interest rate and currency denomination of loans and borrowings of DTEK Energy B.V.

In % per annum	2014				2013			
	UAH	USD	EUR	RUB	UAH	USD	EUR	RUB
15% - 22%		Libor 3m + 3.25% - 9.5%	Euribor 6m + 1.4% - Euribor 3m - +7%	Mosprime 3m + 4.6% - Mosprime 3m + 5.2%	Kievprime 12m, after - 1m - 1m) + 5.2% 18%	Libor (3m - me 12m, after - 1m - 1m) + 5.2% - 9.5%	Euribor 6m + 1.4% - Euribor 3m +7%	Mosprime 3m + 3.4% - Mosprime 3m + 4.45%
Total borrowings	4,239	22,695	12,111	8,920	941	11,663	6,996	7,410

Source: Annual reports of DTEK Energy B.V. for 31 December 2013-2014

During 2011–2013 DTEK concluded agreements for a swap of RUB denominated loans with floating rate for a USD and EUR denominated loans with fixed rate. The Group adopted hedge accounting for these transactions starting from 1 January 2013. The Group designated these swap agreements as cash flow hedge and recognized a net loss of UAH 471 million in other comprehensive income. A position of this net loss was reclassified during the year to profit and loss to follows: a foreign exchange gain on RUB denominated future inflows in the amount of UAH 3,098 million was transferred to foreign exchange losses on financing activities; an operating foreign exchange loss on USD/EUR denominated future outflows in the amount of UAH 856 million was transferred to net operating foreign exchange gains; and finance income related to a portion of the difference in forward interest rates in the amount of UAH 210 million was transferred to finance costs.

Starting from 1 July 2014 management decided to discontinue the hedge accounting application since does not expect the hedge will be highly effective in the future. Cash flow hedge discontinued prospectively. The cumulative loss on the hedging instrument that has recognized in other comprehensive income from the period when the hedge was effective will remain separately in equity and reclassified to profit or loss in the period when the forecast transactions occurs. The hedged highly probable forecast transactions denominated in foreign currency expected to occur at various dates during the next 12 month and subsequently until the payments of borrowings.

III. Analysis of the volume of operations with derivatives in India and Ukraine.

The world's leading and most diverse derivatives marketplace is CME Group. CME Group handles 3 billion contracts worth approximately \$1 quadrillion annually (on average). There are 22 stock exchanges in India. Reserve bank of India (RBI) is the governing body on the stock market.

Established in 1875, BSE (formerly known as Bombay Stock Exchange Ltd.), is Asia's first & fastest Stock Exchange with the speed of 200 micro seconds and one of India's leading exchange groups. More than 5500 companies are listed on BSE making it world's No. 1 exchange in terms of listed members. The companies listed on BSE command a total market capitalization of USD 1,68 Trillion as of March 2015. It is also one of the world's leading exchanges (5th largest in March 2015) for Index options trading (Source: World Federation of Exchanges).

The National Stock Exchange (NSE) is India's leading stock exchange covering various cities and towns across the country. NSE have been trading such derivatives: 1) equity derivatives; 2) currency futures (FX futures); 3) interest rate futures contract (NSE bond futures).

Options and futures are by far the most common equity derivatives. Two major products under Equity derivatives are Futures and Options, which are available on Indices and Stocks. Currency Derivatives are available on four currency pairs viz. US Dollars (USD), Euro (EUR), Great Britain Pound (GBP) and Japanese Yen (JPY). Currency options are currently available on US Dollars. An Interest Rate Futures contract is "an agreement to buy or sell a debt instrument at a specified future date at a price that is fixed today." The underlying security for Interest Rate Futures is either Government Bond or T-Bill. Exchange traded Interest Rate Futures on NSE are standardized contracts based on 6 year, 10 year and 13 year Government of India Security (NBF II) and 91-day Government of India Treasury Bill (91DTB). All futures contracts available for trading on NSE are cash settled.

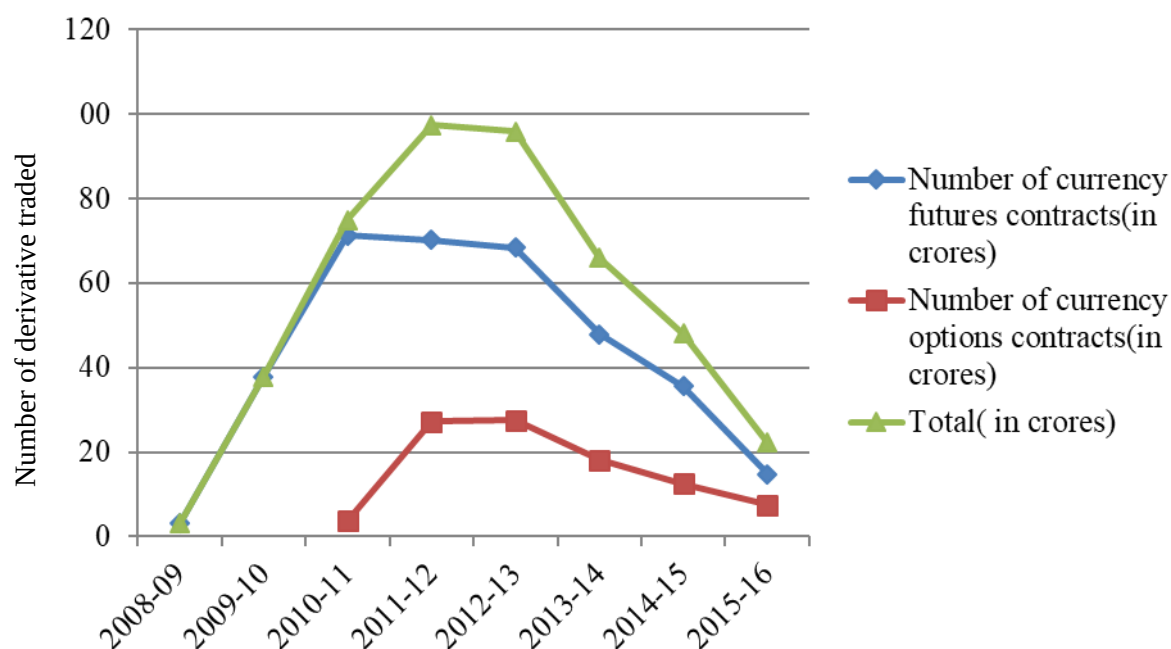
The number and volume of operations with derivatives on NSE of India are shown in Table 14.5.

Table 14.5 – Currency derivative traded in NSE of India: Overview

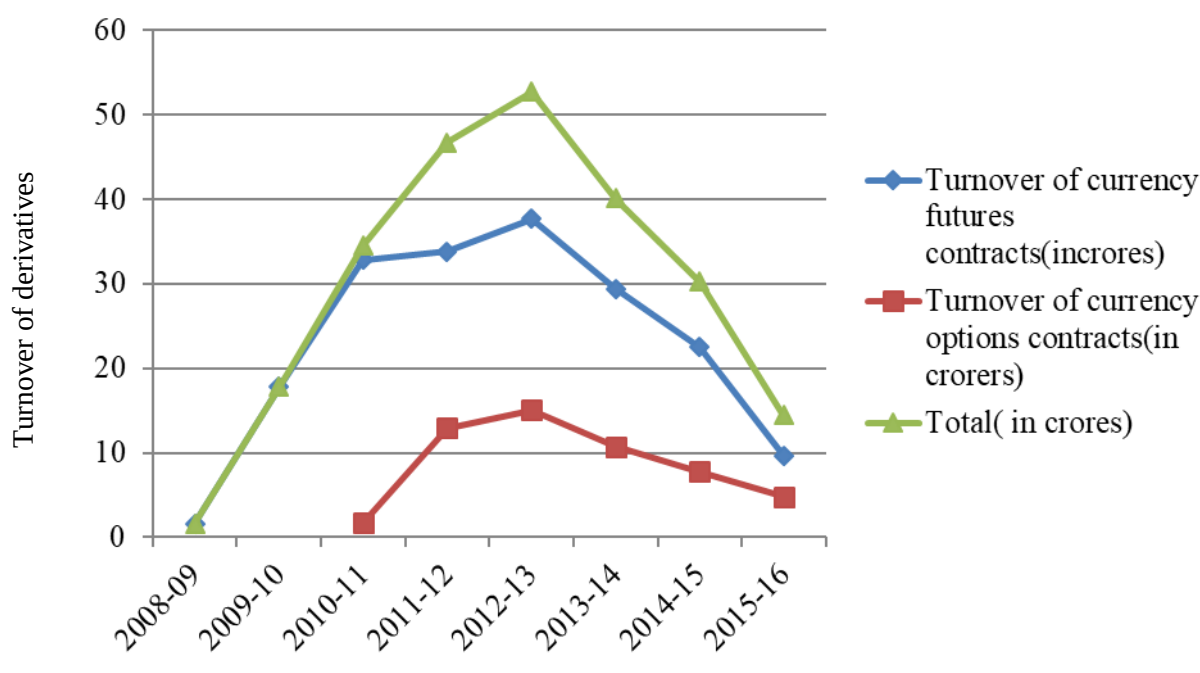
Year	Currency Futures		Currency Options		Total		Average Daily Turnover ₹ (cr.)
	No. of contracts	Turnover	No. of contracts	Notional Turnover	No. of contracts	Turnover	
		₹ (cr.)		₹ (cr.)		₹ (cr.)	
2015-2016	14,76,90,107	9,65,230.08	7,48,00,914	4,81,176.16	22,24,91,021	14,46,406.23	15,387.30
2014-2015	35,55,88,963	22,47,992.34	12,50,75,731	7,75,915.32	48,06,64,694	30,23,907.67	12,705.49
2013-2014	47,83,01,579	29,40,885.92	18,18,90,951	10,71,627.54	66,01,92,530	40,12,513.45	16,444.73
2012-2013	68,41,59,263	37,65,105.33	27,50,84,185	15,09,359.32	95,92,43,448	52,74,464.65	21,705.62
2011-2012	70,13,71,974	33,78,488.92	27,19,72,158	12,96,500.98	97,33,44,132	46,74,989.91	19,479.12
2010-2011	71,21,81,928	32,79,002.13	3,74,20,147	1,70,785.59	74,96,02,075	34,49,787.72	13,854.57
2009-2010	37,86,06,983	17,82,608.04	-	-	37,86,06,983	17,82,608.04	7,427.53
2008-2009	3,26,72,768	1,62,272.43	-	-	3,26,72,768	1,62,272.43	1,167.43

Source: <http://www.nseindia.com> (Details of contracts till 20 August 2015)

We can see the growth in the number of contracts in derivatives that are traded on the National Stock Exchange of India until 2012, after which there has been a decline in them (Pic. 14.1). Moreover, there is a drop in sales both in the number of futures and options. The same trend we are seeing in terms of turnover and in Indian rupees (Pic. 14.2).



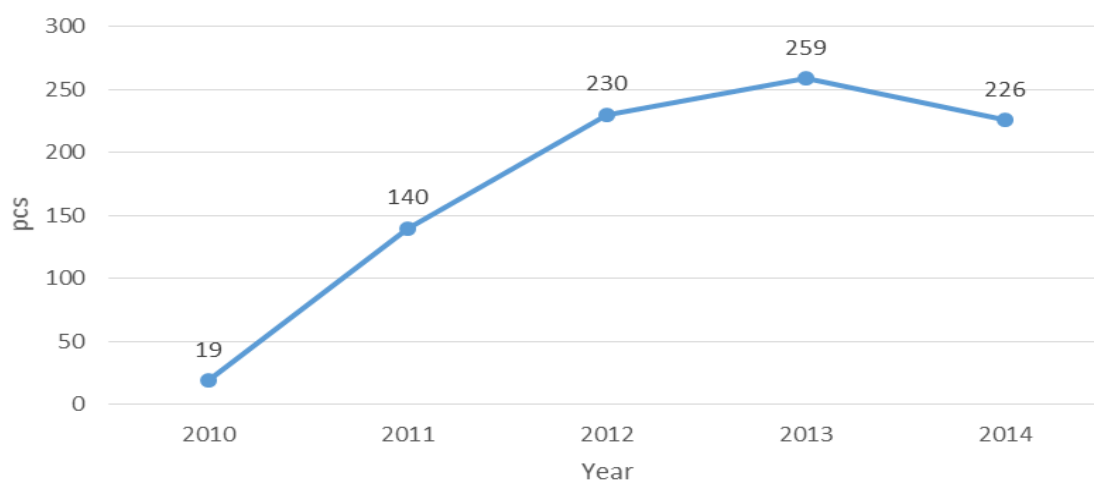
Pic. 14.1 – Number of derivative traded on stock exchanges of India



Pic. 14.2 – Turnover of derivatives in India

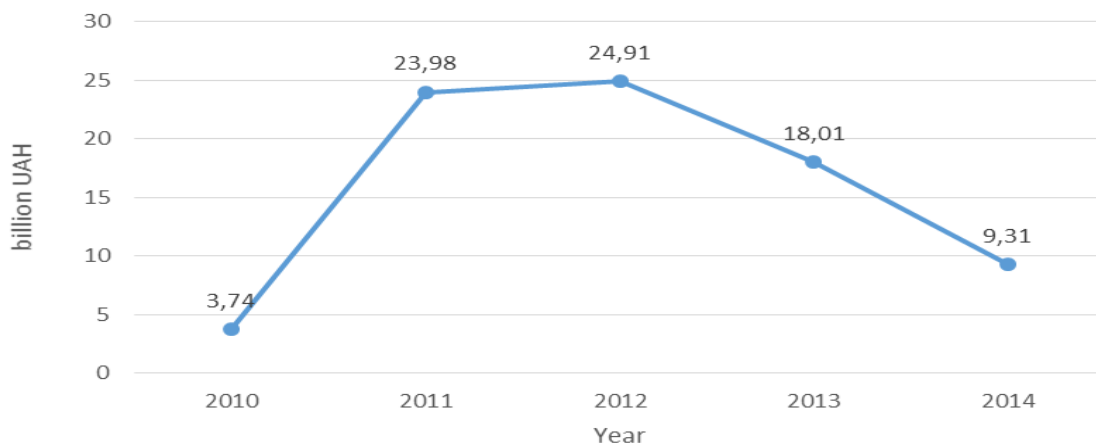
In Ukraine, the regulatory function of the exchange market entrusted to the National Securities and Stock Market Commission (NSSMC). Officially 10 organizers of trade registered on NSSMC. According to nssmc on the results of trading on the Ukrainian organizers of trading volume of exchange contracts with securities in January-December 2014 amounted to 629,43 billionUAH.

In 2014 in Ukraine to the stock exchange lists of organizations included 226 derivatives. This is 12.74% less than in 2013 year, when to the stock exchange lists were included 259 derivatives (Pic.14.3).



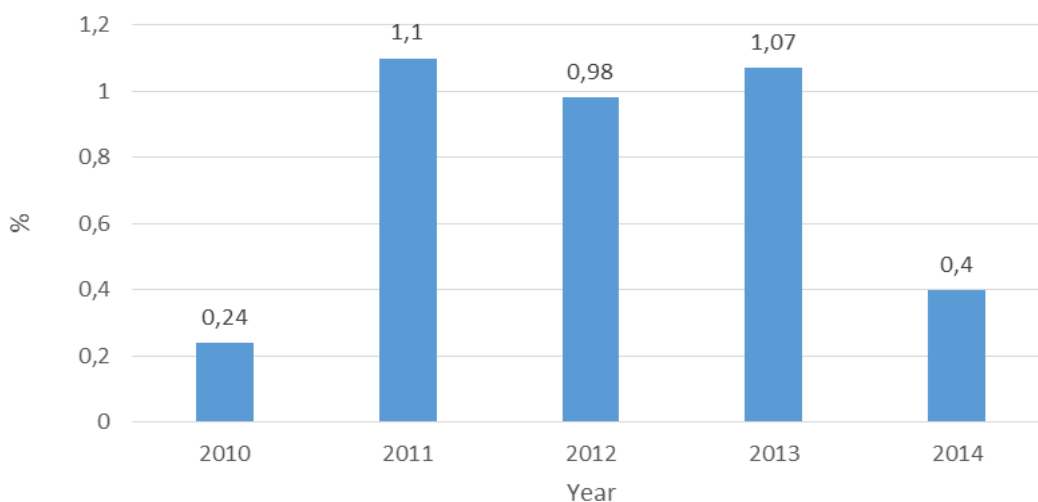
Pic. 14.3 – Number derivatives admitted to trading on the stock exchanges of Ukraine

Derivatives market within the last two years was reduced. Thus, according to the results 2014 trading volume in derivatives was decreased more than twice (pic. 14.4).



Pic. 14.4 – **Turnover of derivatives on the stock market of Ukraine**

In the overall structure of the volume of trading on the market of securities the derivatives amounted to only 40% of the total trading volume on the stock market (pic.14.5).



Pic. 14.5 – **Specific weight of derivative turnovers on the stock market of Ukraine**

When viewed in context by type of market, all operations were carried out in the spot market section.

Thus, we see that the derivatives trading, for whatever reasons, are not durable in practice in both countries. The prospect of further research – searching of causes of this phenomenon.

Hedging techniques can be classified into internal and external depending on their use - within or outside the enterprise group. Many companies use forward contract and options, short term borrowing, discounting to mitigate a risk of foreign exchange transactions. Internal hedging techniques less used by companies as part of their hedging strategy. The aims of shared risk management program are to minimize the potential negative impact on the financial performance for those risks that are amenable or risk management is not a core activity of TNCs. Management can set acceptable level of risk, which monitored daily. Management can monitor the risk of exchange rate changes. Management can make judgments to decide a fixed or variable rate is more effective for a particular period. Borrowings at variable interest rates expose the Group to interest rate risk. Borrowings issued at fixed interest rates expose the Group changes in the fair value of the interest rate.

However, the monitoring of risk not gives any safeguards against losses if the market situation will go beyond of the predicted limits. According the statistic data we see that a derivatives trading, for whatever reasons, are not durable in practice in both countries: India and Ukraine. The prospect of further research – searching of causes of this phenomenon.

ВИСНОВКИ

На основі наукового переосмислення сучасних концепцій становлення обліку, аналізу та контролю, професійного опрацювання емпіричних матеріалів суб'єктів господарювання запропоновано підходи до побудови сучасної моделі бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки, напрями удосконалення чинної практики обліку, аналізу та контролю діяльності суб'єктів господарювання.

1. Практичне вирішення проблемних аспектів удосконалення організації бухгалтерського обліку в державному секторі забезпечує реальність планових показників бюджету та їх виконання, визначає пріоритети бюджетного фінансування, концентрацію бюджетних коштів на найважливіших соціально-економічних програмах, забезпечує ефективне використання фінансових ресурсів, удосконалення практики використання коштів загального та спеціального фондів; сприяє створенню інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами.

Актуальним напрямом удосконалення організації бухгалтерського й управлінського обліку в бюджетних установах визначено забезпечення постійного процесу перепідготовки та підготовки висококваліфікованих фахівців бухгалтерського обліку, що має здійснюватися відповідно до державних освітніх стандартів і повинен містити необхідні кваліфікаційні характеристики за рівнями професійної освіти. Реалізація цього завдання вимагає налагодження тісної міжнародної співпраці, створення спільних із іноземними державами центрів навчання державних службовців і підвищення їх кваліфікації, активізації вивчення міжнародного досвіду державного управління та навчання державних службовців шляхом ретельного відбору, перекладу, видання відповідної літератури; забезпечення участі українських фахівців у міжнародних семінарах, конференціях, нарадах з питань кадрового

забезпечення державної служби, сприяння підтримки представництва України у відповідних міжнародних організаціях; використання різноманітних форм міжнародної допомоги в межах чинного законодавства.

2. На основі дослідження теоретико-методичних засад визначення та класифікації прибутку підприємства для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю, запропоновано визначати прибуток як чистий дохід підприємця на вкладений капітал, виражений у грошовій формі, що характеризує винагороду за ризик підприємницької діяльності та визначається як різниця між сукупним доходом і сукупними витратами у процесі здійснення цієї діяльності, спрямований на досягнення конкретного рівня конкурентоспроможності й іміджу підприємства.

Поглиблені напрями класифікації відокремлюють ознаки, що ідентифікують прибуток саме для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. Отримавши певну величину прибутку, досить важливим для кожного підприємства є визначення основних напрямів його використання. Оскільки саме від цих рішень залежить майбутній розвиток підприємства, можливість бути впевненим у здатності суб'єкта господарювання бути стійким до економічних, політичних, соціальних та інших змін.

3. Проведене дослідження відображення в фінансовому обліку курсових різниць за операціями з дебіторською та кредиторською заборгованістю в іноземній валюті засвідчило наявність проблемних аспектів, пов'язаних з недосконалістю нормативно-правової бази України. Аргументовано, що показники інтеграції України на світовий ринок капіталу повинні відображатися в реальній, якісній, доступній фінансовій звітності суб'єктів господарської діяльності.

Впровадження принципово нової облікової системи, яка б задовольнила міжнародне співтовариство, має забезпечуватися тривекторністю державної політики: 1) впровадження Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в окремих сегментах вітчизняної облікової практики операцій в іноземній валюті

з урахуванням системи національних чинників; 2) постійне ведення обліку зовнішньоекономічної діяльності й складання звітності за його результатами на основі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку; 3) гармонізація фінансового та податкового обліку.

4. Визначено, що у ході удосконалення та/або розробки обліково-аналітичного забезпечення управління витратами на ремонт основних засобів необхідно враховувати галузеві особливості діяльності підприємств водопостачання та водовідведення. Задля ефективної організації обліку ремонти основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення запропоновано поділяти на поточні, що включають аварійно-відновлювальні роботи, міжремонтне технічне обслуговування, профілактичні роботи (рахунок 29 «Поточний ремонт основних засобів»), та капітальні, у складі яких необхідно виокремлювати реконструкцію, модернізацію, добудову (субрахунок 150 «Капітальний ремонт основних засобів»).

За результатами дослідження запропоновано оновлену форму Акту приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих, модернізованих об'єктів основних засобів та додаток до нього «Акт формування вартості ремонтів», що підвищать інформативність та аналітичність обліку. «Групувальна відомість з обліку капітального ремонту основних засобів» забезпечить формування оперативної, корисної інформації для прийняття конкретних управлінських рішень та подання звітності щодо капітальних ремонтів об'єктів централізованого водопостачання і водовідведення.

5. Обґрунтовано значимість впливу облікової інформації на прийняття управлінських рішень у фінансовій підсистемі. Доведено, що інформаційне забезпечення – це єдина система інформації, яка надходить як з внутрішніх так із зовнішніх джерел і через відповідним чином сформовані інформаційні потоки у вигляді системи документації та показників використовується для ефективного управління фінансовою підсистемою підприємства та підтверджено вагомість бухгалтерського обліку як найбільш традиційної з

існуючих інформаційних систем і основної у постачанні інформації для сучасних систем менеджменту, що забезпечує управління фінансовою підсистемою підприємств та організацій споживчої кооперації найвагомішою частиною інформації для прийняття управлінських рішень щодо їх господарської діяльності.

Система бухгалтерського обліку забезпечує управління фінансовою підсистемою основною частиною інформації для прийняття управлінських рішень щодо господарської діяльності підприємства. Для реалізації функціональних властивостей фінансової підсистеми, необхідна інформаційна взаємодія між елементами систем у загальній системі управління, тобто наявність не тільки зв'язку – форми обліку даних у будь-якій системі, а й їх матеріальної наповненості – змістовності.

6. Проведене дослідження дозволило з'ясувати, що бухгалтерський баланс є однією з основних форм звітності, яка пройшла тривалий шлях від моменту своєї появи до сьогодення, поступово удосконалюючись в напрямі підвищення своєї інформативності та можливості використання в управлінні підприємством. Баланс є основною інформаційною базою для проведення аналізу фінансового стану підприємства, складу та структури майна та ефективності його використання, наявності власного капіталу, складу та динаміки дебіторської та кредиторської заборгованості, що зумовлює його ключове значення у загальній системі фінансової звітності підприємства.

Процес реформування системи бухгалтерського обліку та перехід підприємств України до МСБО призвели до введення в дію Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Н(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» та, як наслідок, до структурних змін у формах фінансової звітності підприємства. Структура Балансу (Звіту про фінансовий стан) зазнала певних змін у напрямі оптимізації та скорочення. Удосконалення змісту та структури бухгалтерського балансу можливо в напрямі підвищення його інформаційної змістовності та розширення аналітичних можливостей. Крім того, дискусійним

є виділення у структурі балансу, які не містять жодної статті, а саме: розділу третього активу «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» (р.1200) та розділу четвертого пасиву «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» (р.1700). На нашу думку, варто розглядати можливість не виділяти їх у окремий розділ, а включити до складу оборотних активів та поточних зобов'язань відповідно, для чого передбачити відповідні додаткові статті у зазначених розділах балансу.

7. На основі розгляду перспектив запровадження в Україні новації у звітності в сфері сталого розвитку за стандартами GRI. Основними перевагами впровадження у практику українських компаній стандартів сталого розвитку визначено: покращення ділової репутації через підвищення інформаційної відкритості компанії щодо зниження шкідливого впливу на навколишнє середовище, соціальної відповідальності і корпоративного управління та формування на цій основі довіри стейкхолдерів – зацікавлених сторін; підвищення вартості компанії; доступ до нових і більш дешевих джерел капіталу.

Дослідження сучасної практики складання звітності в сфері сталого розвитку показало, що для українських підприємств формування нефінансової звітності доцільно здійснювати за міжнародним стандартом GRI. Її переваги виходять за рамки управління фінансовими ризиками і можливостями компанії, що стає важливою конкурентною перевагою компанії, допомагає зміцнити довіру інвесторів та відповідно відкрити компаніям доступ до нових і більш дешевих джерел капіталу.

8. В умовах розвитку е-бізнесу аргументовано можливість зробити спробу уникнути незаконного заволодіння коштами споживача за допомогою організаційних аспектів бухгалтерського обліку. Для цього у бухгалтерському обліку підприємств е-бізнесу можна створити / активізувати дію певних бар'єрів, що допомагатимуть знизити ризик вчинення е-злочинів.

Аргументовано доцільність запровадження превентивних заходів щодо кіберзлочинів, які можуть створюватися у системі бухгалтерського обліку через використання інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку шляхом удосконалення змісту окремих внутрішніх регламентів (посадових інструкцій бухгалтерів, які здійснюють контроль за розрахунками між підприємством е-бізнесу та кінцевими споживачами). Крім того, запобігання несанкціонованому втручанню у роботу комп'ютерних систем може здійснюватися за допомогою превентивних заходів служби, які розробляються службою інформаційної безпеки підприємства.

9. Визначено, що штрафи є одним із кількісних вимірників результативності зовнішнього контролю у сфері природокористування. Розмір нарахованих штрафів підтверджується документальними матеріалами проведених перевірок. Величина сплачених штрафів знаходить підтвердження не тільки з економічної, але і з юридичної точки зору (до їх сплати суб'єкти господарювання мають право оспорювати результати перевірок). Абсолютна величина штрафів визначається змістом, масштабністю, системністю порушень. Отже, об'єктивно на їх розмір не впливають обсяг діяльності, організаційна структура підприємства, фактори внутрішнього управління.

Побудована економетрична модель сплачених штрафів за результатами державного контролю питань природоохоронної діяльності дозволила виявити посилений зв'язок між розміром сплачених штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення та сукупністю показників: кількістю складених протоколів про правопорушення у розрахунку на 1 об'єкт перевірки, розміром нарахованих штрафів у розрахунку на 1 складений протокол про правопорушення у природоохоронній сфері, частки сплачених штрафів у сукупному розмірі нарахованих штрафів, частки матеріалів перевірки, переданих на кримінальне провадження у розрахунку на одиницю прийнятого рішення про обмеження, тимчасову заборону (зупинення) господарської

діяльності. За результатами економетричної оцінки побудовано модель дозволило визначити прогнозне значення показника.

10. Запропоновано підхід до моделювання взаємозв'язку між ефективністю використання капітальних інвестицій та загальним рівнем екологічної безпеки підприємства. Визначення інтегрального коефіцієнта впливу еколого-економічних факторів обумовлене необхідністю оцінки впливу екозбитковості, екомісткості, питомої ваги екологічних витрат у собівартості продукції та частки утилізованих відходів у загальному обсязі їх утворень на рівень екологічної безпеки підприємства. Його значення, в ідеалі, повинно перевищувати 1, оскільки чим вище значення даного показника, тим вищий рівень екологічної безпеки підприємства. Використання кореляційно-регресійного аналізу дозволило підтвердити адекватність розробленої математичної моделі та економічну доцільність взаємозв'язків і взаємозалежність між її показниками.

11. Узагальнення методики оцінки вартості підприємства з врахуванням сталості його розвитку дозволило встановити, що в умовах сталого розвитку отриманий усереднений показник вартості підприємства повинен також враховувати коефіцієнт сталого розвитку. Він показує на скільки підприємство прямує до досягнення критеріїв сталого розвитку і не відстає у застосуванні їх на практиці, порівняно із конкурентами.

Загальний коефіцієнт сталого розвитку враховує інтегральний коефіцієнт економічних аспектів сталого розвитку, інтегральний коефіцієнт соціальних аспектів сталого розвитку, інтегральний коефіцієнт екологічних аспектів сталого розвитку. Розрахунок даних показників, які є взаємопов'язаними і рівнозначними елементами сталого розвитку, дозволяє об'єктивно оцінити вартість підприємства.

На основі проведених узагальнень побудовано модель оцінки вартості підприємства з врахуванням сталості його розвитку, що враховує усереднену вартість підприємства, загальний коефіцієнт сталого розвитку. Сформована

модель дозволяє визначити вартість підприємства, врахувавши економічні, екологічні та соціальні фактори.

12. Реалізація стратегічного підходу до підвищення ефективності соціально-економічної діяльності споживчої кооперації дозволить вирішити такі завдання: досягнення балансу між довготривалими і короткостроковими цілями, між бажаними результатами і факторами їх досягнення; удосконалення стратегії організацій та підприємств споживчої кооперації та процесу її реалізації; здійснення моніторингу довгострокового розвитку організацій та підприємств споживчої кооперації; врахування всіх факторів, що впливають на ефективність соціально-економічної діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації; здійснення оцінки ефективності діяльності організацій та підприємств споживчої кооперації на всіх етапах формування та реалізації стратегії; покращення інформаційного забезпечення процесу управління організацій та підприємств споживчої кооперації; підвищення обґрунтованості та якості управлінських рішень; здійснення розподілу чистого прибутку організацій, на споживаної і накопичуваної частини з метою подальшого розвитку організацій.

13. У процесі адаптації світового досвіду використання SPACE-аналізу при діагностиці потенціалу підприємства встановлено, що діагностика потенціалу підприємства згідно методу SPACE-аналізу є комплексним, багаторівневим дослідженням зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства, що дозволяє виявити існуючі загрози та можливості, визначити конкурентну позицію та стратегічні цілі, які є базою для визначення та розробки стратегії подальшого розвитку підприємства.

Відповідно до проведеного дослідження, діяльність ТОВ «Світанок» віднесено до захисної стратегії, яка застосовується для попереднього визначення і збереження частки ринку, базується на зниженні потенціалу підприємства, яке володіє необхідними фінансовими ресурсами та конкуруючої стратегії, а отже конкурентна ситуація досліджуваного товариства часто

змінюється. У такому випадку з метою покращення конкурентної позиції керівництву досліджуваного товариства доцільно звернути увагу на покращення якісних характеристик продуктового ряду та активізувати дослідження у сфері продуктових інновацій.

14. Встановлено доцільність класифікації методів хеджування як внутрішні, так і зовнішні залежно від їх використання – усередині або поза групою підприємств. Більшість компаній використовують форвардний контракт і опціони, короткострокові позики, дисконтування для зниження ризику валютних операцій. Загальні цілі спільної програми управління ризиками зводяться до мінімізації потенційного негативного впливу на фінансові показники для тих ризиків, які піддаються оцінці, або управління ризиками не є основним видом діяльності корпорацій.

Керівництво може встановлювати прийнятний рівень ризику; здійснювати загальне управління ризиками динаміки обмінного курсу тощо. Проте, моніторинг ризику не дає ніяких гарантій від втрат, якщо ринкова ситуація вийде за рамки прогнозованої.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Авраменко Н. Л. Шляхи удосконалення системи екологічного оподаткування в Україні / Н. Л. Авраменко, З. В. Шпильківська // Молодий вчений. – 2015. – № 2 (17). – С. 58–63.
2. Акімов В. Кіберзлочинність / В. Акімов. [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/695?view.
3. Артюх-Пасюта О. В. Діагностика системи управління персоналом підприємства / О. В. Артюх-Пасюта // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер. : Економічні науки. – 2013. – № 2. – С. 158–162.
4. Артюх-Пасюта О. В. Класифікація різновидів діагностики підприємства / О. В. Артюх-Пасюта // Економіка. Фінанси. Право. – 2013. – № 6. – С. 28–31.
5. Артюх-Пасюта О. Теоретичні засади типологізації криз у процесах функціонування і розвитку підприємства / О. Артюх-Пасюта // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. – Вип. 35 (2). – С. 81–87.
6. Бабо А. Прибыль / А. Бабо [пер. с фр. Е. П. Островской]. – [4-е изд., испр.]. – М.: Группа «Прогресс»: Универс, 1993. – 175 с.
7. Баранцева С. Стратегія управління прибутком як регулятор діяльності підприємства / С. Баранцева // Торгівля і ринок України, 2008. – № 14. – Т. 2. – С. 81–86.
8. Басюркіна Н. Й. Аналіз і оцінка зовнішніх і внутрішніх чинників формування прибутку у виноробній галузі / Н. Й. Басюркіна // Економіка харчової промисловості [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ekhp/2011_2/zmist.html.
9. Бачинський В. І. Проблеми структури інформаційної системи господарського обліку та шляхи їх вирішення / В. І. Бачинський, В. С. Загорський //

Вісник Львівської комерційної академії. Сер. економічна. – 2004. – Вип. 16. – С. 9–15.

10. Безбородова Т. В. Удосконалення механізму управління фінансо-вими ресурсами підприємств / Т. В. Безбородова // Держава та регіони. – 2009. – № 7. – С. 25–26.

11. Бердар М. М. Формування механізму управління прибутком підприємства / М. М. Бердар // Управління проектами, системний аналіз і логістика, 2008. – № 5. [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Upsal/2008_5.

12. Бетге Й. Балансоведение: пер. с нем. / Й. Бетге. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. – 454 с.

13. Бланк И. А. Управление прибылью / И. А. Бланк. – 2-е изд., расш. и доп. – К.: Ника-Центр, 2002. – 752 с.

14. Бланк И. А. Финансовый менеджмент: учебный курс / Бланк И. А. – 2-е изд., перераб. и доп. – К.: Ника Центр, 2004. – 655 с.

15. Бреславцева Н. А. Балансоведение: учеб. пособие для студ. вузов / [под ред. Н. А. Бреславцевой]. – Ростов на Дону: Феникс, 2004. – 480 с.

16. Булгакова С. В. Бухгалтерская мысль и балансоведение: учеб. пособие / С. В. Булгакова. – Воронеж: Воронеж. гос. ун-т, 2003. – 32 с.

17. Бутинець Ф. Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку: навч. посіб. для студентів спец. 7.050106 «Облік і аудит» / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 1999. – 928 с.

18. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учебное пособие для студ. высш. учебных заведений по спец. 7.050106 «Учет и аудит» / Ф. Ф. Бути-нец, Я. В. Соколов, Д. А. Панков, Л. Л. Горецкая. – Житомир: Рута, 2002. – 660 с.

19. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами / Дж. К. Ван Хорн; [гл. ред. Я. В. Соколов; пер. с англ.]. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.

20. Верига Ю. А. Методика внутрішнього та зовнішнього аудиту фінансових резервів торговельних підприємств / Ю. А. Верига // Науковий

вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2014. – № 5 (67). – С. 158–164.

21. Верига Ю. А. Організація бухгалтерського обліку власного капіталу банку / Ю. А. Верига, Н. В. Шульга // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – №2 (58). – 2013. – С. 349–357.

22. Верига Ю. А. Проблемні аспекти організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах / Ю. А. Верига, Т. В. Гладких, Н. О. Кулявець // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування: зб. наук. пр. Сер.: Економіка. – 2014. – Вип. № 4 (68). – 495 с. – С. 86–94.

23. Верига Ю. А. Развитие законодательства о бухгалтерском учете в Украине и Российской Федерации / Ю. А. Верига, С. Г. Хозяева // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: Економічні науки. – 2012. – № 4 (55). – С. 199–202.

24. Верига Ю. А. Тракткування фінансових резервів як об'єкту аудиту та їх класифікація / Ю. А. Верига // Вісник Львівської комерційної академії: зб. наук. пр. Сер.: Економіка. – Випуск 48. – С. 28–31.

25. Виханский О. С. Менеджмент: учебник / О. С. Виханский, А. И. Наумов. – [4-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Экономист, 2006. – 670 с.

26. Вороніна В. Л. Бухгалтерська модель продуктування економічних вигод від операційної діяльності / С. М. Деньга, В. Л. Вороніна // Облік і фінанси, 2015. – № 1 (67). – С. 23–31.

27. Вороніна В. Л. Економічна сутність прибутку підприємства / І. А. Маркіна, В. Л. Вороніна // Сучасні тенденції в економіці та управлінні: новий погляд: зб. Матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф. (Донецьк, 26–27 квіт. 2013 р.). / Східноукр. ін-т економіки та упр. – Донецьк: ГО «СІЕУ», 2013. – С. 130–133.

28. Вороніна В. Л. Підвищення ефективності управління прибутком торговельних підприємств / В. Л. Вороніна // Технологический аудит и резервы производства, 2015. – № 4/5 (24) – С. 20–24.

29. Гасанов С. Фіскальне регулювання природокористування: перспективи модернізації / С. Гасанов, В. Голян // Економіст. – № 12. – 2015. – Грудень. – С. 9–12.

30. Голіна В. В. Кримінологія: Загальна та Особлива частини: навч. посіб. / В. В. Голіна, Б. М. Головкін. – Х.: Право, 2014. – 513 с.

31. Голов С. Ф. Фінансовий та управлінський облік / С. Ф. Голов, В. І. Єфіменко – К.: Автоінтерсервіс, 1996. – 544 с.

32. Гончаренко В. В. Соціально-економічна ефективність кооперативних підприємств та національних кооперативних систем (нові теоретико-методологічні підходи) / В. В. Гончаренко, А. І. Мілька // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: «Економічні науки» – 2016. – № 2 (74). – С. 9–17.

33. Гордієнко П. Л. Стратегічний аналіз: навч. посіб. / П. Л. Гордієнко, Л. Г. Дідковська, Н. В. Яшкіна. – К.: Алерта, 2011. – 520 с.

34. Гранично допустимі концентрації \ГДК\ та орієнтовні безпечні рівні діяння \ОБРД\ забруднюючих речовин в атмосферному повітрі населених місць: норми від 01.03.2000 р. / Міністерство екології та природних ресурсів України. – К.: Міністерство екології та природних ресурсів України, 2001. – 66 с.

35. Деньга С. М. Definition, classification and using of financial derivatives / С. М. Деньга, А. Джейн // Облік і фінанси, 2016. – № 1(71). – С. 90–99.

36. Деньга С. М. Бухгалтерский учет инструментов хеджирования финансовых рисков / С. М. Деньга, А. Джейн // Облік і фінанси, 2015. – № 4 (70). – С. 8–14.

37. Деньга С. М. Концепція інформаційно-аналітичного забезпечення управління ефективністю вкладень капіталу в підприємницьку діяльність // The genesis of genius. Scientific and educational journal. – December 2015. – № 5. – Vol. 1. – Switzerland: Publishing Center of The international scientific association of economists «Consilium», Geneva, 2015, p. 37–40.

38. Деркач Т. А. Інтернет-торгівля: облік у продавця і покупця / Т. А. Деркач, Т. Т. Алієв. – К.: Бліц-Інформ, 2016. – 192 с.

39. Довбуш В. І. Баланс підприємства: історія виникнення, розвитку та становлення / В. І. Довбуш // Науково-практичне видання «Незалежний аудитор». – 2013. – № 6 (IV). – С. 52–59.

40. Донець Л. І. Управління формуванням прибутку підприємства в умовах ринкових форм господарювання: монографія / Л. І. Донець, С. М. Баранцева. – Донецьк: ДОННУЕТ ім. Михайла Туган-Барановського, 2009. – 255 с.

41. Економічна сутність комплексного облікового об'єкта «нефінансові активи» бюджетних установ / О. В. Артюх-Пасюта, Н. О. Кулявець // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доповідей II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 трав. 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – С. 4–6.

42. Єрмейчук Р. А. Використання збалансованої системи показників і SPACE-аналізу для визначення стратегії банку / Р. А. Єрмейчук, О. С. Безродна // Бізнес Інформ. – № 8. – 2013. – С. 277–283.

43. Єфремова Л. В. Особливості використання методичних підходів з оцінки при визначенні ринкової вартості підприємства / Л. В. Єфремова, Н. М. Алєйнікова // Бізнес Інформ. – 2013. – № 6. – С. 284–288.

44. Зайков Д. В. Построение сбалансированной системы показателей металлургического предприятия [Электрон. ресурс] / Д. В. Зайков. – Режим доступа: <http://www.finanalisis.ru/litra/325/10384.html>.

45. Звітність підприємства: підручник / М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 570 с.

46. Зюкова М. М. Внутрішній аудит у банках – зміни у регулюванні та перспективи розвитку / М. М. Зюкова, М. О. Виноградова // Збірник наук праць Луцького національного технічного університету: Економічні науки. Сер.: «Облік і фінанси». – Луцьк: ЛНТУ. – 2016. – Вип. 13 (49). – Ч. 1. – С. 34–41.

47. Зюкова М. М. Становлення та сучасний стан бухгалтерського балансу / М. М. Зюкова // Наукові праці Кіровоградського Національного технічного університету: Економічні науки. – Кіровоград: КНТУ. – 2015. – Вип. 27. – Ч. II. – С. 225–234.

48. Зюкова М. М. Сутність власного капіталу: економічний та обліковий аспекти / М. М. Зюкова, В. А. Федоряка // Збірник наук праць Луцького національного технічного університету: Економічні науки. Сер.: «Облік і фінанси». – Луцьк: ЛНТУ. – 2016. – Вип.13(49). – С. 75–82.

49. Ищенко Е. Прибыль как критерий эффективности функционирования предприятия / Е. Ищенко. – Экономист, 2005. – № 8. – С. 90–92.

50. Ільченко Н. В. Світові тенденції розвитку нефінансової звітності та розкриття інформації зі сталого розвитку [Електрон. ресурс] / Н. В. Ільченко// Ефективна економіка. – 2015. – № 9. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4297>.

51. Канєва Т. О. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України // Вісник КНТЕУ. – 2010. – № 5. – С. 33–40.

52. Каплан Роберт С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Роберт С. Каплан, Дэвид П. Нортон. – М.: Олимп-бизнес, 2004. – 344 с.

53. Карпенко Є. А. Формування системи показників оцінки ефективності діяльності підприємств роздрібної торгівлі: процесний підхід / Є. А. Карпенко, Є. І. Івченко // Культура народів Причорномор'я: научный журнал. – Симферополь: ТНУ им. Вернадского, 2011. – № 215. – С. 58–62.

54. Карпенко Є. Особливості організації внутрішнього аудиту у бюджетних установах / Є. Карпенко, М. Різник // Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки: міжнар. зб. наук. пр. – Вип. 3 (11) / відпов. ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – С. 84 – 89

55. Карпенко Є. Удосконалення первинного обліку зерна у ТОВ «Агрофірма Миколаївка» / Є. Карпенко, Т. Чижик // Облік, економіка,

менеджмент: наукові нотатки: міжнар. зб. наук. пр. / відпов. ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – Вип. 2 (10) – С. 111–116.

56. Карпенко О. В. Інформація про вартість підприємства в бухгалтерському обліку / О. В. Карпенко, О. Г. Шмигленко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 трав. 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 135–139.

57. Карпенко О. В. Некоторые особенности восприятия терминологии при изучении управленческого учета студентами-азербайджанцами / О. В. Карпенко, Я. К. Алхасов // *Azərbaycanşünaslığın aktual problemləri. Ümummilli lider Heydər Əliyevin 90 illik yubileyinə həsr olunmuş IV beynəlxalq elmi konfransın materialları*. – Bakı: Mütərcim. – BAKI, 2013. – S. 275–278.

58. Карпенко О. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління трудовими ресурсами / О. В. Карпенко // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – С. 203–210.

59. Карпенко О. В. Стратегічні аспекти обліку в системі управління інноваційною діяльністю / О. В. Карпенко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 20–23 жовт. 2014 р.). – Полтава ПУЕТ, 2014. – С. 151–155.

60. Карпенко О. В. Экономический механизм управления коммерческой деятельностью организаций: монография / О. В. Карпенко, А. Н. Лебедев. – Полтава: ПУЭТ, 2014. – 181 с.

61. Карцева В. В. Збалансована система показників як інструмент контролінгу на підприємствах та організаціях споживчої кооперації / В. В. Карцева // Економічний форум. – 2011. – № 3 [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: dspace.puet.edu.ua/bitstream.

62. Кизим М. О. Збалансована система показників: монографія / М. О. Кизим, А. А. Пилипенко, В. А. Зінченко. – Х.: ІНЖЕК, 2007. – 192 с.
63. Кірейцев Г. Г. Фінансовий менеджмент / Г. Г. Кірейцев. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 440 с.
64. Король С. Нефінансова звітність підприємства [Електрон. ресурс] / С. Король // Вісник КНТЕУ. – 2011. – № 6. – Режим доступу: <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2011/06/11.pdf>.
65. Криклій О. А. Управління прибутком банку: монографія / О. А. Криклій, Н. Г. Маслак. – Суми: ДВНЗ «УАБС НБУ», 2008. – 136 с.
66. Кузьмінський Ю. А. Що таке система бухгалтерського обліку / Кузьмінський Ю. А. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С. 8–11.
67. Кулик В. А. Бухгалтерський баланс: минуле, сучасне, майбутнє: монографія / Кулик В. А. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2010. – 186 с
68. Кулик В. А. Перегляд теоретичних основ бухгалтерського обліку для побудови системи обліку підприємств електронного бізнесу / В. А. Кулик // Актуальні проблеми економіки. – 2016. – № 11. – С. 390–400.
69. Кулик В. А. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні / В. А. Кулик // Актуальні проблеми економіки. – 2016. – № 6. – С. 343–350.
70. Кундицький О. О. Про прибуток як основне джерело заощаджень підприємств / О. О. Кундицький // Науковий вісник: зб. наук.-техн. пр. – Львів: НЛТУУ, 2010. – Вип. 20.13. – С. 151–156.
71. Кутер М. И. Введение в бухгалтерский учет: учебник / М. И. Кутер. – Краснодар: Просвещение – ЮГ, 2013. – 512 с.
72. Кучер Л. Ю. Науково-теоретичні підходи формування прибутку в підприємствах / Л. Ю. Кучер // Інноваційна економіка, 2010. – № 1. – С. 82–89.
73. Любимов М. О. Актуальні підходи до розробки форм управлінської звітності при здійсненні процедур контролю / М. О. Любимов // Вісник Запорізького національного університету: зб. наук. пр. Сер.: Економічні науки. – Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2013 – С. 90–96.

74. Любимов М. О. Сучасні підходи до розробки системи ключових показників ефективності діяльності підприємства / М. О. Любимов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Сер.: Економічні науки. 2013. – Вип. 24. – Кіровоград: КНТУ. – С. 53–59.

75. Любимов Н. А. Осуществление процедур управленческого контроля на основе управленческой отчетности / Н. А. Любимов // Вестник Белгородского университета кооперации экономики и права: междунар. науч.-теоретич. журнал. Сер.: Экономические науки. – 2012. – №4 (48). – С. 382–386.

76. Маєвська А. А. Електронна комерція і право / А. А. Маєвська. – Х., 2010. – 256 с.

77. Мамчук І. В. Організаційно-економічне забезпечення екологічної безпеки реструктуризації підприємств хімічної промисловості: автореф. дис. ... канд. екон. наук / І. В. Мамчук. – Суми: Сумський державний університет, 2012. – 23 с.

78. Мельник Е. Г. Організація внутрішнього контролю ефективного використання основних засобів / Е. Г. Мельник // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 4 (62). – С. 143–145.

79. Мілька А. І. Стратегічний підхід до підвищення ефективності соціально-економічної діяльності споживчої кооперації / А. І. Мілька // Технологічний аудит та резерви виробництва. Сер.: Економічні науки. – 2015. – № 5/5 (25) – С. 43–48.

80. Мілька А. І. Теоретичні та історичні засади формування соціально-економічної природи споживчої кооперації / А. І. Мілька // ScienceRise. Сер.: Економічні науки. – 2015. – № 9/1 (14) – С. 18–23.

81. Могилова А. Ю. Управління капіталізацією промислового підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / А. Ю. Могилова. – К., 2015. – 36 с.

82. Найт Ф. Риск, неопределенность и прибыль / Ф. Найт [пер. с англ. М. Каждана]. – М.: Дело, 2003. – 359 с.

83. Національна парадигма сталого розвитку України / за заг. ред. академіка НАН України, д.т.н., проф. Б. Є. Патона. – К.: Державна установа «Інститут економіки природокористування та сталого розвитку Національної академії наук України», 2012. – 72 с.

84. Нечитайло А. И. Бухгалтерский и налоговый учет прибыли / А. И. Нечитайло. – СПб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 2003. – 326 с.

85. Новини GRI: Нові стандарти звітності зі сталого розвитку [Електрон. ресурс] / Центр «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності»: [офіц. веб-сайт]. – Режим доступу: <http://csr-ukraine.org/.../новини-gri-нові-стандарти-звітності-зі-с>.

86. Ночовна Ю. О. Моделювання інтегрального показника загального рівня екологічної безпеки підприємства / Т. В. Радевич, Ю. О. Ночовна, Н. І. Самбурська // Економічний аналіз: зб. наук. пр. – 2017. – Том 24. – № 2. – С. 182–191.

87. Ночовна Ю. О. Протиріччя та проблеми обліку капітальних інвестицій / Т. В. Радевич, Ю. О. Ночовна // Агросвіт. – 2016. – № 13–14. – С. 18–23.

88. Ночовна Ю. О. Сучасний стан та проблеми формування облікової політики підприємства / Ю. О. Ночовна, В. А. Кулик // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник національного університету «Львівська політехніка». – 2013. – №776. – С. 141–146.

89. Обиход Г.О. Методичні підходи щодо оцінки рівня екологічної небезпеки регіонів України / Г. Л. Обиход, Т. Л. Омеляненко // Ефективна економіка: електронне видання / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1429>.

90. Орищенко М. М. Відображення курсових різниць у фінансовій звітності / М. М. Орищенко // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку: матеріали VII Міжнар.

наук.-практ. конф. (16–17 травня 2014 р., м. Львів) / [відп. за вип.: проф. Куцик П. О.]. – Львів: ЛКА, 2014. – С. 167–171.

91. Орищенко М. М. Особливості відображення зовнішньоекономічних операцій у системі звітності: стан та напрями удосконалення / М. М. Орищенко // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – С. 115–122.

92. Орищенко М. М. Система оподаткування суб'єктів господарювання: проблеми вибору та практичні аспекти застосування / Н. В. Прохар, М. М. Орищенко // Матеріали всеукр. наук.-практ. конф. «Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні» (Ірпінь, 22 лют. 2017 р.). – Ірпінь: Видавництво Університету ДФС України, 2017. – С. 55–58.

93. Орлов О. В. Попередження кіберзлочинності – складова частина державної політики в Україні / О. В. Орлов, Ю. М. Онищенко // Теорія та практика державного управління. – 2014. – Вип. 1. – С. 9–15.

94. Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

95. Павлишенко М. М. Формування прибутку в умовах ринкових відносин / М. М. Павлишенко, Н. М. Винярьська // Науковий вісник НЛТУ України, 2007. – № 17.4. – С. 233–235.

96. Панченко І. А. Класифікація прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю: критичний аналіз існуючих підходів / І. А. Панченко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 1 (22). – С. 224–236.

97. Параскевич Л. В. Проблеми обліку фінансового результату промислового Підприємства / Л. В. Параскевич // Облік, аналіз і аудит – 2010. – № 1. – С. 123–127.

98. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / Пачоли Л. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 160с.

99. Петренко В. С. Судовий штраф як міра відповідальності / В. С. Петренко // Цивільне судочинство у світлі судової реформи в Україні: матеріали міжнародної науково-практичної конференції ім. Ю.С.Червоного (Одеса, 18 груд. 2015 р.). – Одеса: Фенікс, 2015. – 152 с. – С. 27–30.

100. Петрик О. А. Нова редакція міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2012 року: сутність, огляд загальних змін та новацій / О. А. Петрик, А. Ж. Пшенична // Аудитор України. – 2014. – № 10 (227). – С. 36-47.

101. Печериця Ю. В. Місце стратегічного аналізу в системі прийняття стратегічних рішень [Електрон. ресурс] / Ю. В. Печериця. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ppei/2012_33/Pecher.pdf.

102. Печериця Ю. С. Методи прогнозування фінансових показників діяльності підприємства / Ю. С. Печериця, О. М. Кузьміна, Л. В. Грищук // Молодий вчений. – 2016. – №. 1 (1). – С. 89–92.

103. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI з змінами і доповненнями / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

104. Подольська В. О. Оцінка ефективності використання товарних запасів з урахуванням сучасних вимог управління / В. О. Подольська // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – С. 300–321.

105. Подольська В. О. Переваги та недоліки використання платіжних карток підприємствами України / В. О. Подольська, Н. В. Водолазька // Настоящи изследвания и развитие: матер. за 9-а межд. науч. практ. конф. (Софія, Болгарія, 17–25 квітн. 2013 р.). – Софія: «БялГРАД-БГ» ООД, 2013. – Том 5. Икономики. – С. 27–30.

106. Подольська В. О. Проблеми практичної підготовки студентів в умовах запровадження дистанційної освіти / В. О. Подольська // Якість вищої освіти: вдосконалення змісту та організації практичної підготовки студентів:

матеріали XL Міжнародної науково-методичної конференції (Полтава, 25–26 лют. 2015 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2015. – С. 301–305.

107. Поліщук І. Р. Класифікація прибутку та напрями його розподілу для цілей бухгалтерського обліку: стратегічний аспект / І. Р. Поліщук, М. Л. Колеснікова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – № 1 (28). – С. 238–252.

108. Попова С. М. Штрафи та пеня за порушення податкового законодавства: правовий аналіз застосування. / С. М. Попова // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. 2011. – № 4. – С. 269–274.

109. Потапенко В. Г. Екологічна складова в системі показників екологічної безпеки / В. Г. Потапенко, Д. С. Бірюков // Ефективна економка: електронне видання / [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2088>.

110. Преимущества отчетности в области устойчивого развития. Исследование компании EY и Центра корпоративного гражданства Бостонского колледжа [Электрон. ресурс] – Режим доступу: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Value-of-Sustainability-RUS/\\$FILE/EY-Value-of-Sustainability-RUS.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Value-of-Sustainability-RUS/$FILE/EY-Value-of-Sustainability-RUS.pdf).

111. Приходько М. М. Система інтегрального управління природними ресурсами // Екологічний вісник. – № 2. – 2007. – С. 19–23.

112. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1087.271.0>.

113. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень: Закон України № 2164-VIII від 05.10.2017 р. [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2164-VIII>.

114. Про затвердження Інструкції обліку та класифікації аварій на міських водопровідних та каналізаційних системах: наказ Державного комітету

по житлово-комунальному господарству України від 16.12.1992 р. № 71 [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://uazakon.com/document/tpart11/isx11538.htm>.

115. Про затвердження Інструкції щодо заповнення форм державних статистичних спостережень № 2-інвестиції (річна) «Капітальні інвестиції» та № 2-інвестиції (квартальна) «Капітальні інвестиції»: наказ від 24.10.2013 р. № 321 (зі змінами і доповненнями) [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1154-08>.

116. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 року (зі змінами і доповненнями) [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

117. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання розпорядчого документа про облікову політику бюджетних установ (організацій: наказ Мінагрополітики України № 56 від 28.01.2009 р. – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: http://www.balance.dp.ua/sai/sprav_info/29.01metod_rekom_bu.html.

118. Про затвердження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями) [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

119. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України №1203 від 31.12.2013 р. [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.

120. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»: наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. – Спосіб доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.

121. Про затвердження Порядку розроблення, погодження та затвердження інвестиційних програм суб'єктів господарювання у сфері централізованого водопостачання та водовідведення [Електрон. ресурс]: наказ від 14.12.2012 р. № 630 / Міністерство регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0098-13>.

122. Про затвердження Правил технічної експлуатації систем водопостачання та каналізації населених пунктів України [Електрон. ресурс]: наказ Державного комітету України по житлово-комунальному господарству від 05.07.1995 р. № 30. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1033.127.3&nobreak=1>.

123. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки: постанова Кабінету Міністрів України від 16 січня 2007 р. № 34. – [Електрон. ресурс]. – Режим доступу

124. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 р. № 959-ХІІ (зі змінами та доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/959-12>.

125. Проблемні аспекти організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах / Ю. А. Верига, Т. В. Гладких, Н. О. Кулявець // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Збірник наукових праць. – 2014. – Вип. 4 (68). – 2014 р. Сер.: «Економіка». – С. 86–94.

126. Проданчук М. А. Нефінансова звітність – ефективний інструмент в реалізації управлінських рішень [Електрон. ресурс] / М. А. Проданчук // Таврійський державний агротехнологічний університет. – Режим доступу: [http://file:///C:/Users/elena/Desktop/znptdau_2013_2\(2\)__27%20\(2\).pdf](http://file:///C:/Users/elena/Desktop/znptdau_2013_2(2)__27%20(2).pdf).

127. Прохар Н. В. Використання інформаційних технологій в обліку фінансових результатів сільськогосподарських формувань / Н. В. Прохар // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Сер.:

Економічні науки. – 2011. – Вип. 20. – Кіровоград: КіРНТУ. – Ч. II. – С. 206–212.

128. Прохар Н. В. Особливості відображення в обліку інформації про податок на додану вартість за Податковим кодексом України / Н. В. Прохар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 2. – С. 11–25.

129. Прохар Н. В. Особливості та дискусійні аспекти фінансової звітності відповідно до Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку / Н. В. Прохар // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. – Вип. 23. – Кіровоград: КіРНТУ. – С. 341–345.

130. Пушкар М. С. Фінансовий облік у системі управління: монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль, 2006. – 178 с.

131. Пшенична А. Ж. Аудиторська діагностика припущення безперервності діяльності підприємства / А. Ж. Пшенична, О. В. Артюх-Пасюта, А. І. Мілька // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (20–23 листоп. 2014 р., м. Полтава). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – С. 86–89.

132. Пшенична А. Ж. Застосування процедур міжбанківського підтвердження фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів аудиту / А. Ж. Пшенична, О. В. Артюх-Пасюта // Фінансова стратегія економічного розвитку: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (1–6 жовтня 2013 р., м. Ялта). – Полтава: ПУЕТ, 2013. – 273 с. – С. 169–172.

133. Радевич Т. В. Капітальні інвестиції в Україні: сучасні тенденції та перспективи розвитку / Т. В. Радевич // Сталий розвиток економіки. – 2015. – № 2. – С. 317–322.

134. Радевич Т. В. Нормативно-правове регулювання сутності капітальних інвестицій / Т. В. Радевич // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 23. – С. 64–68.

135. Райковська І. Т. Критичний огляд сучасних методик стратегічного аналізу / І. Т. Райковська // Вісник ЖДТУ. – № 1(59). – 2012. – С. 172–178.

136. Регіональні доповіді про стан навколишнього природного середовища Полтавської області за 1999–2016 роки. Офіційний сайт Департаменту екології та природних ресурсів Полтавської обласної державної адміністрації [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://www.adm-pl.gov.ua/page/departament-ekologiyi-ta-prirodnih-resursiv-poltavskoyi-oblderzhadministraciyi>.

137. Самбурская Н. И. Подходы к формированию системы учетно-аналитического обеспечения обновления основных средств / Н. И. Самбурская // Problems of social and economic development of business: Collection of scientific articles. Vol. 2 – Publishing house «BREEZE», Montreal, Canada, 2014. – P. 201–205

138. Самбурська Н. І. Удосконалення аналітичного інструментарію ефективності використання основних засобів підприємств водопостачання / Наталія Іванівна Самбурська // Економічний аналіз зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014. – Том 15. – № 3. – С. 162–172.

139. Самбурська Н. І. Удосконалення обліку основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення ЖКГ / Н. І. Самбурська // Сборник научных трудов SWorld // Материалы международной научно-практической конференции «Современные проблемы и пути их решения в науке, транспорте, производстве и образовании, 2012». – Вып. 4. Т. 27. – Одесса: Купrienko, 2012. – С. 70–76.

140. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація: монографія / С. В. Свірко. – К: КНЕУ 2006. – 243 с.

141. Смірная С. М. Організаційно-економічне забезпечення екологічної безпеки підприємств виробничої сфери: автореф. дис. ... канд. екон. наук / С. М. Смірная. – Луганськ: Східноукраїнський національний університет ім. Володимира Даля, 2006. – 33 с.

142. Соболь Г. О. Контроль у системі управління податковими платежами / Г. О. Соболь, І. Ю. Кравченко та ін. // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки». – Полтава: РВЦ ПУЕТ, 2011. – № 4 (49). – Ч. 2. – С. 330–337.

143. Соболь Г. О. Конфлікт інтересів: сутність, особливості проходження та наслідки у сфері контролю / Г. О. Соболь // Economic and law paradigm of modern society. 2016. – Vol. 2. – С. 109–113.

144. Соболь Г. О. Необхідність модифікації фінансового контролю у контексті екологізації суспільства / Г. О. Соболь // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: «Економічні науки». – Полтава: РВЦ ПУЕТ, 2013. – № 3 (59). – С. 344–352.

145. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособ. для студ. вузов/ Я. В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

146. Солдатова В. Д. Окремі заходи попередження і боротьби з кіберзлочинністю / В. Д. Солдатова // Вісник Кримінологічної асоціації України. – 2013. – № 3. – С. 145–155.

147. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навч. посібник / В.В. Сопко. – К.: КНЕУ, 1998. – 448 с.

148. Сталий розвиток корпорації «Оболонь». Офіційний звіт за 2015 рік [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: http://report.obolon.ua/ua/enter/report_overview.

149. Сталінська О. В. Стратегічне управління металургійними підприємствами на принципах сталого розвитку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук: спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / О. В. Сталінська. – Донецьк, 2013. – 36 с.

150. Сухіна О. М. Напрями усунення недоліків економічного механізму екологізації гірничодобувного виробництва в умовах децентралізації владних повноважень / О. М. Сухіна // Економічні проблеми сталого розвитку: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. імені проф. Балацького О. Ф. (Суми, 11–

12 трав. 2016 р.). У 2-х т. / За заг. ред. О. В. Прокопенко. – Суми: СумДУ, 2016. – Т.1. – С. 51–53.

151. Сушко Н. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі триває / Н. Сушко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8–9. – С. 22–27.

152. Тарасюк Г. М. Планова діяльність як системний процес управління підприємством: монографія / Г. М. Тарасюк. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 469 с.

153. Темчишина Ю. Л. Актуальні аспекти обліку і аналізу витрат на відтворення основних засобів підприємств харчової промисловості / Ю. Л. Темчишина // Наук. пр. Нац. ун-ту харч. технологій. – 2011. – № 40. – С. 145–149.

154. Титаренко І. В. Информационное обеспечение управления бизнесом при подготовке решений / І. В. Титаренко // Науковий вісник Університету Сухішвілі. – 2013. – С. 336–340.

155. Титаренко І. В. Удосконалення організації управління фінансовою підсистемою підприємств та організацій споживчої кооперації / І. В. Титаренко // Науковий журнал «Економіка і фінанси». – 2014. – Канада. – С. 294–299.

156. Титаренко І. В. Удосконалення фінансової підсистеми в загальній системі управління підприємством / І. В. Титаренко // Технологический аудит и резервы производства. – Харьков. – 2014. – № 6/2 (20). – С. 42–45.

157. Ткач В. И. Международная система учета и отчетности / В. И. Ткач, В. М. Ткач. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 160 с.

158. Ткачов С. А. Управление комплексным социально-экономическим развитием муниципальных образований в условиях реформирования местного самоуправления / С. А. Ткачов // Известия РГПУ им. Герцена. – 2009. – № 12 (90).

159. Три «П» звітності зі сталого розвитку: проблеми, перспективи, переваги [Електрон. ресурс] / Газета «Економічні відомості». – Режим доступу: <http://eizvestia.com/uk/ekonomika-ukr/full/488-tri-p-zvitnosti-zi-stalogo-rozvitku-problemi-perspektivi-perevagi>.

160. Управління діяльністю підприємства у конкурентному середовищі: монографія / Л. В. Соколова, Г. М. Верясова, О. В. Манакова та ін.; за заг. ред. Л. В. Соколової. – Харків: ТОВ «Компанія СМІТ», 2010. – 190 с.

161. Фоменко Е. В. Методика формирования системы сбалансированных показателей / Е. В. Фоменко // Вестник Астраханского государственного технического университета. – № 4. – 2007. – С. 87–90.

162. Хан Д. Планирование и контроль. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга / Д. Хан, Х. Хунгенберг. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 928 с.

163. Хомин П. Я. Баланс – элемент методу бухгалтерського обліку чи форма звітності / П. Я. Хомин // Вісник ТДЕУ. – 2006. – № 2. – С. 76–84.

164. Худа В. В. Управління прибутком торговельних підприємств: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04 / Худа Валентина Валентинівна. – К., 2007. – 199 с.

165. Чижевська Л. В. Бухгалтерський баланс: проблеми теорії і практики / Л. В. Чижевська. – Житомир: ЖІТІ, 1998. – 408 с.

166. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посібник / В. Г. Швець. – К.: Знання–Прес, 2003. – 444 с.

167. Шевчук С. В. Теоретичні аспекти класифікації прибутку / С. В. Шевчук // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2010. – № 4. – С. 201–203.

168. Шейкина О. В. Управление комплексным социально-экономическим развитием муниципальных образований на основе системы сбалансированных показателей / О. В. Шейкина // Известия Алтайского государственного университета. – 2012. – №2 – 1. – С. 353–357.

169. Шматковська Т. О. Раціоналізація організації облікового процесу операцій з основними засобами в аспекті підвищення ефективності використання цих активів на підприємстві / Т. О. Шматковська // Науковий вісник Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. Серія: Економічні науки. – 2013. – № 5 (254). – С. 124–129.

170. Шпильовий В. А. Організаційно-економічні основи забезпечення екологічної безпеки підприємств харчової промисловості: автореф. дис. ... канд. екон. наук / В. А. Шпильовий. – К.: Європейський університет, 2006. – 21 с.

171. Штимер Л. Т. Методичний інструментарій стратегічного аналізу потенціалу підприємств / Л. Т. Штимер // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – № 3 (19). – 2012. – С. 136–139.

172. Яріш О. В. Методичний аспект прогнозування фінансової стійкості підприємства / О. В. Яріш, Г. М. Сидоренко-Мельник // Економіка, фінанси, право. Щомісячний інформаційно-аналітичний журнал. – 2014. – № 11/1. – С. 68–72.

173. Яріш О. В. Методичні підходи до діагностики ймовірності банкрутства акціонерних товариств: вітчизняний та зарубіжний досвід / О. В. Яріш // Інвестиції: практика та досвід. Науково-практичний журнал. – 2013. – № 8. – С. 72–76.

174. Яріш О. В. Функціонування ICI на ринку фінансових послуг України / О. В. Яріш // Вісник Хмельницького національного університету. Науковий журнал. Сер.: «Економічні науки». – Хмельницький: ХНУ, 2013. – № 1 (196). – С. 144–149.

175. Annual reports of DTEK Energy B.V. for 31 December 2013-2014. Available at: <http://www.dtek.com/library/file/annual-report2014-en.pdf>.

176. Annual reports of Infosys for 31 March 2014-2015. Available at: <https://www.infosys.com/investors/reports-filings/annual-report/annual/Documents/infosys-AR-15.pdf>.

177. Chandra, P. (1993). Financial Management – Theory and Practice. New Delhi: Tata Me Graw Hills.

178. Cherunilam Francis (2005). International Business - Text & Cases. New Delhi: Prentice Hall of India.

179. Cherunilam Francis (2008). International Trade & Export Management. New Delhi: Himalaya Publishing House.

180. Consolidated set of gri sustainability reporting standards 2016 [Електрон. ресурс]/ Global Reporting Initiative: [офіц. веб-сайт]. – Режим доступу: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center>.

181. GRI 102: General disclosures 2016 [Електрон. ресурс]/ Global Reporting Initiative: [офіц. веб-сайт]. – Режим доступу: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center>.

182. Kougman R. Poul & Ostfeld Maurice (2007). International Economics; Theory & Policy. Reading Mass, edition 7th.

183. Kulshrestha N.K. (2002). Management Accountancy. Aligarh: Navman Prakashan.

184. Maheshwari, S.N. (2003). Management Accounting and Financial Control. New Delhi: Sultan Chand and Sons.

185. Mishken, Frederic S. (2001). The economies of money, banking & financial market. New York: Harper Collins, edition 6.

186. Powers Mark J. (2001). Starting Out in Futures Trading. New Delhi: McGraw Hill Company, edition 6th.

187. Pvt. Ltd., Keshkamat, V.V. (1976). Foreign Exchange & Exchange Control. Bombay: Vivek Publications.

188. Rao P. Subba (2008). International Business, New Delhi: Himalaya Publishing House.

189. Stockman, Alan C. (1987, March/April). The Equilibrium Approach to Exchange Rates. Economic Review, Federal Reserve Bank of Richmond.

190. Tomorrow's investment rules Global survey of institutional investors on non-financial performance [Електрон. ресурс] / Соціально відповідальний бізнес: [веб-сайт]. – Режим доступу: <http://www.svb.ua/sites/default/files/ey-institutional-investor-survey.pdf>.

ДОДАТКИ

Додаток А

Класифікація прибутку для цілей бухгалтерського обліку, аналізу та контролю: критичний аналіз існуючих підходів

Таблиця А.1 – Дефініції категорії «прибуток»

Інформаційні джерела	Стисла характеристика
Велика Радянська Енциклопедія	Економічна категорія, яка характеризує кінцеві фінансові результати господарської діяльності у процесі розширеного відтворення
Сучасний фінансово-кредитний словник	Підсумковий показник роботи підприємства, в якому реалізується головна мета підприємницької діяльності
А. Сміт, Д. Ріккардо, Д. Мілль	Різниця між вартістю товару і витратами праці й капіталу у виробництві
І. Г. фон Тюнен	Залишок після відрахувань з доходу трьох елементів: відсотка на капітал, страхової премії та заробітної плати за управління підприємством
Г. фон Мангольтом, Д. Кларк	Надлишок понад усіх витрат
К. Маркс	Перетворена форма додаткової вартості, що породжена найманою працею
Ш. Жид, Д. Чемберлін	Дохід, який породжений існуванням монополії
А. Маршалл	Комплексний дохід підприємця від усіх чинників виробництва
Й. А. Шумпетер	Дохід новаторів, який зникає під впливом конкуренції
П. Самуельсон, В. Ковальов	Безумовний дохід від чинників виробництва як винагорода за підприємницьку діяльність, технічні нововведення та удосконалення, за вміння ризикувати в умовах невизначеності, як монопольний дохід, як етична категорія
Ж. Б. Сей, Р. Ф. Харрод	Трудовий дохід за підприємницьку діяльність, тобто різновид заробітної плати
Ж. Маршалл	Усе, що залишається у руках підприємця після оплати праці співробітників
Г. Я. Кіперман, А. В. Шевяков	Кінцевий результат виробничо-господарської діяльності підприємства, незалежно від форми госпрозрахункової організації виробництва
К. Р. Макконсл, С. А. Брю	Первинний двигун або генератор капіталістичної економіки
В. П. Кодацький	Об'єктивна економічна категорія товарно-грошових відносин
А. С. Булатов, С. М. Івашківський, І. Хейне, С. Ф. Покропивний, А. Бабо	Дохід, зменшений на величину витрат
Ф. Ф. Бутинець, Ю. А. Верига, С. Ф. Голов, Н. М. Ткаченко, О. В. Лишиленко, В. Г. Швець	Джерело господарських засобів і відповідних резервів, збільшення капіталу внаслідок господарської діяльності підприємства
І. О. Бланк, Ф. Найт	Втілений у грошовій формі чистий дохід підприємця на вкладений капітал, що характеризує його винагороду за ризик здійснення підприємницької діяльності та є різницею між сукупним доходом і сукупними витратами у процесі здійснення підприємницької діяльності

Продовження додатка А

Кінець таблиці А.1

Інформаційні джерела	Стисла характеристика
М. І. Баканов, А. Д. Шеремет	Фінансовий результат від усіх видів діяльності
В. І. Стражев, Є. М. Піменова, Г. П. Герасименко, С. Є. Маркар'ян, Ю. Д. Батрин В. Д. Герасимова	Кінцевий фінансовий результат підприємства, який характеризує абсолютну ефективність його роботи, яка являє собою реалізовану частину чистого доходу, створеного додатковою працею
Г. В. Савицька	Частина додаткової вартості, яку отримує підприємство після реалізації продукції (товарів, робіт та послуг) як винагороду за вкладений капітал і ризик підприємця
В. М. Козирєв	Частина валового доходу
С. В. Мочерний	Перетворена похідна форма додаткової вартості, яка з кількісного аспекту є різницею між ціною продажу товарів і витратами капіталу на їх виробництво

Джерело: систематизовано автором

Продовження додатка А

Таблиця А.2 – Види прибутку, які розглядаються у науковій літературі

Автор	Види прибутку
А. Бабо [6]	Валовий прибуток, чистий прибуток, фактичний прибуток, прибуток від звичайної діяльності, прибуток за звітний період, прибуток від володіння цінними паперами, потенційний прибуток, прибуток від господарської діяльності, прибуток від фінансових операцій, надзвичайний прибуток, балансовий прибуток, оподатковуваний прибуток; прибуток зароблений завдяки ініціативі, прибуток, зароблений завдяки нововведенням; прибуток, зароблений завдяки ризику; прибуток, отриманий за сприятливих умов, допустимий прибуток
Н. І. Басюркіна [8]	Валовий прибуток, операційний прибуток, чистий прибуток
М. М. Бердар [11]	Зароблений прибуток, одержаний прибуток, допущений прибуток, економічний прибуток, бухгалтерський прибуток, прибуток від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності, податковий прибуток, обліковий прибуток, балансовий прибуток, маржинальний прибуток, чистий прибуток, прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); прибуток від реалізації майна, нематеріальних активів, фінансових інвестицій; прибуток від позареалізаційних операцій, оподатковуваний прибуток; прибуток, що не оподатковується; прибуток, що формується регулярно; надзвичайний прибуток. прибуток номінальний; прибуток реальний, прибуток минулого періоду; прибуток звітного періоду; прибуток, що планується; монопольний прибуток; конкурентний прибуток; нерозподілений прибуток, розподілений прибуток, установчий прибуток, акціонерний прибуток, консолідований прибуток
І. О. Бланк [13]	Бухгалтерський прибуток, економічний прибуток, прибуток від звичайної діяльності, прибуток від надзвичайної діяльності, прибуток від реалізації продукції, прибуток від позареалізаційних операцій, прибуток від операційної діяльності, прибуток від інвестиційної діяльності, прибуток від фінансової діяльності, маржинальний прибуток, валовий прибуток, чистий прибуток; прибуток, що підлягає оподаткуванню та прибуток який не підлягає оподаткуванню; прибуток номінальний, прибуток реальний, низький прибуток, нормальний прибуток, високий прибуток, прибуток минулого періоду, прибуток звітного періоду, прибуток планового періоду; прибуток що капіталізується і прибуток, що споживається, розподілений прибуток, нерозподілений прибуток, позитивний прибуток, від’ємний прибуток
О. А. Криклій, Н. Г. Маслак [65]	Прибуток від комерційної, торгової діяльності, діяльності з управління; прибуток від інвестиційної, фінансової, операційної діяльності, обліковий прибуток, прибуток до оподаткування, прибуток після оподаткування, чистий прибуток, оподаткований прибуток, номінальний прибуток, реальний прибуток, мінімальний прибуток, цільовий прибуток, максимальний прибуток; прибуток попереднього, звітного, планового періоду; прибуток, що регулярно формується, непередбачений прибуток; прибуток що капіталізується, прибуток, що споживається; прибуток банку, філії, структурного підрозділу, центру фінансової відповідальності; прибуток клієнтів, за видами операцій, за продуктами, за окремими інструментами

Продовження додатка А

Кінець таблиці А.2

Автор	Види прибутку
Л. Ю. Кучер [72]	економічний прибуток, бухгалтерський прибуток, нормальний прибуток, обліковий прибуток, податковий прибуток, прибуток від звичайної діяльності, прибуток від надзвичайної діяльності, реальний прибуток, номінальний прибуток, реінвестований прибуток, спожитий прибуток, валовий прибуток, прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, прибуток від звичайної діяльності після оподаткування, чистий прибуток
А. І. Нечитайло [84]	Прибуток / збиток від звичайних видів діяльності, від іншої діяльності, від надзвичайних обставин господарювання, Чистий прибуток, нерозподілений прибуток, Валовий прибуток, прибуток від продажу, прибуток до оподаткування, прибуток від господарювання, прибуток звітного періоду, прибуток майбутніх періодів, капіталізований прибуток, прибуток, вилучений з обороту, умовний прибуток, прибуток на акцію, прибуток від реалізації товарів(робіт, послуг), неоподатковуваний прибуток, фактичний прибуток, авансовий прибуток, прибуток на акцію, прибуток від реалізації товарів (робіт, послуг), прибуток на акцію, прибуток від реалізації товарів(робіт, послуг), неоподатковуваний прибуток, фактичний прибуток, авансовий прибуток
М. М. Павлишенко, Н. М. Винярска [95]	Балансовий (загальний) прибуток, прибуток після оподаткування, валовий, маржинальний, операційний прибуток
Л. В. Параскевич [97]	Бухгалтерський прибуток, підприємницький прибуток, прибуток від страхування, економічний, емісійний, прибуток на акцію, реінвестований, чистий, біржовий, валовий, внутрішній, додатковий, курсовий, мінімальний, монопольний, фінансовий
С. В. Шевчук [167]	Види прибутку, які є джерелом прийняття рішень: прибуток від різних видів діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної), чистий, економічний, реальний, номінальний, валовий, прибуток до оподаткування, прибуток після оподаткування. За характером використання: розподілений, нерозподілений; за напрямками використання: на виплату дивідендів, на формування капіталу, на інші цілі

Продовження додатка А

Таблиця А.3 – Класифікація прибутку для потреб бухгалтерського обліку, аналізу та контролю

Класифікаційна ознака	Види прибутку
За економічним змістом	Підприємницький Глобальний Безгрошовий
За характером відображення в обліку	Бухгалтерський Економічний
За джерелами формування	Від реалізації продукції Від реалізації основних засобів і майна Від позареалізаційних операцій
Залежно від рівня формування	Прибуток групи підприємств Прибуток суб'єкта господарювання, що входить в групу підприємств Прибуток структурного підрозділу (філії, представництва майна Від позареалізаційних операцій
За характером оподаткування	Підлягає оподаткуванню Не підлягає оподаткуванню
За характером витрат	Диференціальний Бухгалтерський
За характером інфляційної очистки	Номінальний Реальний
За характером використання	Накопичуваний Використаний
За періодом формування	Попереднього періоду Звітного періоду Планового періоду
За змістом формуючих елементів	Маржинальний Валовий Чистий
За достатністю рівня формування	Нормальний Низький Високий
За регулярністю формування	Що формується підприємством регулярно «Надзвичайний» прибуток
За ступенем використання	Нерозподілений Розподілений

Додаток Б

**Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на ремонт
основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення**

Додаток Б.1

КП «ВОДА»
підприємство, організація
Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ 00000000

Форма № ОЗ-2
затверджена наказом підприємства
від _____ р. № _____

					Є об'єктом витрат у податкових розрахунках (X)
					так ☒ ні ☐
					3
Номер документу	Дата складання	Відповідальний за збереження основних засобів	Основний засіб орендований чи взятий у лізинг		Джерело надходження
			дата	номер документа	
196	02.11.2013 р.	Марченко П. Л.			Господарське відання територіальна громада області

Акт

приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів

Цех, відділ, дільниця, лінія	Дт	Кт	Сума		Шифр інвентарний
	Рахунок, суб рахунок, код аналітичного рахунку	Рахунок, суб рахунок, код аналітичного рахунку	Витрати за надані послуги (рахунок 685)	Витрати матеріалів (рахунки запасів)	
1	3	4	5	6	7
<i>Міський водозабір</i>	103(2)	150(2)	20116,20	7529,30	9263589

Продовження додатка Б

Додаток Б.2

КП «ВОДА»
 підприємство, організація
 Ідентифікаційний
 код ЄДРПОУ 00000000

Додаток до типової форми № ОЗ-2
 затверджений наказом підприємства
 від _____ р. № _____

Акт формування вартості ремонтів основних засобів

Номер документа	Дата складання	Відповідальний за складання акта
158	02.11.2013 р.	Петрова П. П.

Ремонт бетонного оголовка в новому створі поверхневого водозабору
 повне найменування робіт

Модернізація

вид проведених ремонтів (реконструкція, модернізація, ППР, інше)

І	І. Складові витрат (Дт 150)	Сума	Документ (підстава)		
			назва	номер	дата
1	Сума, сплачена будівельно-монтажній організації	15705,00	Довідка КБ-3	258	27.08.2013
2	Витрачено матеріалів (за видами)	7529,30			
2.1	Матеріали	7220,80	Довідка КБ-2в	362	27.08.2013
2.2	Паливно-мастильні матеріали	308,50	Довідка КБ-2в	362	27.08.2013
2.3.					
2.4.					
2.5.					
5	Витрати на страхування ризиків доставки				
6	Витрати на установку, монтаж, налагодження	2740,30		362/1	27.08.2013
6.1	Оплата послуг сторонніх організацій	980,30	АКТ	28	30.08.2013
6.2	Оплата праці власних робітників				
6.4.	Вартість проектних робіт	1760,00	Кошторис	18	20.08.2013
7	Інші витрати за видами:	1670,90			
7.1	простої техніки				
7.2	амортизація техніки, обладнання.	1670,90	Довідка КБ – 2в	362	27.08.2013
Загальна вартість ремонту станом на <u>02 листопада 2013</u> р.		27645,50			

Зворотний бік

II	Джерела проведення ремонтів	Сума	Номер документа	Назва документа (договір)	Дата документа	Відсоток у загальній вартості
1	Власні кошти	12411,20	Договір	452	10.08.2013	29%
2	Кредит банку					
3	Державне фінансування	19881,16				
3.1.	- з державного бюджету					
3.2.	- місцевих бюджетів	19881,16	Договір	63208	05.08.2013	71%
4	Інші джерела, в тому числі (інвестиційна складова, лізинг):					
4.1	- інвестиції					
5.	Суми непрямих податків (ПДВ)	4646,86	Податкова накладна	161	27.08.2013	
6.	Загальна сума	32292,36				

Продовження додатка Б

III. Витрати у податкових розрахунках сума <u>27645</u> грн <u>50</u> коп	
Збільшують витрати поточного періоду	27645,50
Збільшують балансову вартість групи (вказати групу)	
Не є витратами у податкових розрахунках підприємства	

IV. Переоцінка капітальних інвестицій

Дата	Підстава	Сума (+, −)	Справедлива вартість після переоцінки	Податкові розрахунки				Балансова вартість (+, − об'єкта чи групи)
				Доходи у податкових розрахунках		Витрати у податкових розрахунках		

Склав

бухгалтер
посада

підпис

Петрова П. П.
прізвище, ініціали

Головний бухгалтер

підпис

Іванова І. І.
прізвище, ініціали

Додаток Б.3

КП «ВОДА»
 підприємство, організація
 Ідентифікаційний
 код ЄДРПОУ 00000000

Групувальна відомість з обліку капітальних ремонтів основних засобів за 4 квартал 2013 р.

Номер документа	Дата складання	Відповідальний за складання акта
4/2013	05.01.2014 р.	Петрова П.П.

№ з/п	Показник,	Добудова, грн	Реконструкція, грн	Модернізація, грн	Всього, грн	Поточний ремонт	Всього, грн
I.	Складові витрат, грн						
1	Сума, сплачена будівельно-монтажній організації			15705,00			15705,00
2	Витрачено матеріалів (за видами)	0,00	0,00	7529,30	0,00	0,00	7529,30
2.1	Матеріали			7220,80			7220,80
2.2	Паливно-мастильні матеріали			308,50			308,50
2.3							
2.4.							
3	Сума ввізного мита	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Суми непрямих податків	0,00	0,00	4646,86	0,00	0,00	4646,86
4.1.	Податок на додану вартість			4646,86			4646,86
4.2.							
4.3.	Інші						
5	Витрати на страхування ризиків доставки	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Витрати на установку, монтаж, налагодження	0,00	0,00	2740,30	0,00	0,00	2740,30
6.1	Оплата послуг сторонніх організацій			980,3			980,3
6.2	Оплата праці власних робітників						
6.3.	Нарахування на заробітну плату						
6.4.	Вартість проектних робіт			1760,00			1760,00
7	Інші витрати за видами:	0,00	0,00	1670,90	0,00	0,00	1670,90
7.1	Простої техніки						
7.2	Амортизація техніки, обладнання.			1670,90			1670,90
7.3							
Загальна вартість станом на _____ р.		0,00	0,00	27645,50	0,00	0,00	27645,50

Продовження додатка Б

Продовження додатка Б.3

II.	Джерела проведення ремонтів						
1	Власні кошти	0,00	0,00	7764,34	0,00	0,00	7764,34
2	Кредит банку	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	Державне фінансування	0,00	0,00	19881,16	0,00	0,00	19881,16
3.1.	- з державного бюджету						
3.2.	- місцевих бюджетів			19881,16			19881,16
4	Інші джерела, в тому числі:	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4.1	- інвестиційна складова	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4.2	- лізинг	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4.3.							
Загальна сума		0,00	0,00	27645,50	0,00	0,00	27645,50
III	Витрати у податкових розрахунках						
Збільшують витрати поточного періоду		0,00	0,00	27645,50	0,00	0,00	27645,50
Збільшують балансову вартість групи (вказати групу)		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Не є витратами у податкових розрахунках підприємства		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Разом		0,00	0,00	27645,50	0,00	0,00	27645,50
IV	Переоцінка капітальних інвестицій						
1	Сума переоцінки (дооцінка (+), уцінка (-))	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Справедлива вартість після переоцінки	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Податкові розрахунки						
3	Доходи у податкових розрахунках	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Витрати у податкових розрахунках	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	Балансова вартість об'єктів після переоцінки	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Всього, грн	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Склад

бухгалтер
посада_____
підписПетрова П. П.
прізвище, ініціали

Головний бухгалтер

підписІванова І. І.
прізвище, ініціали

Продовження додатка Б

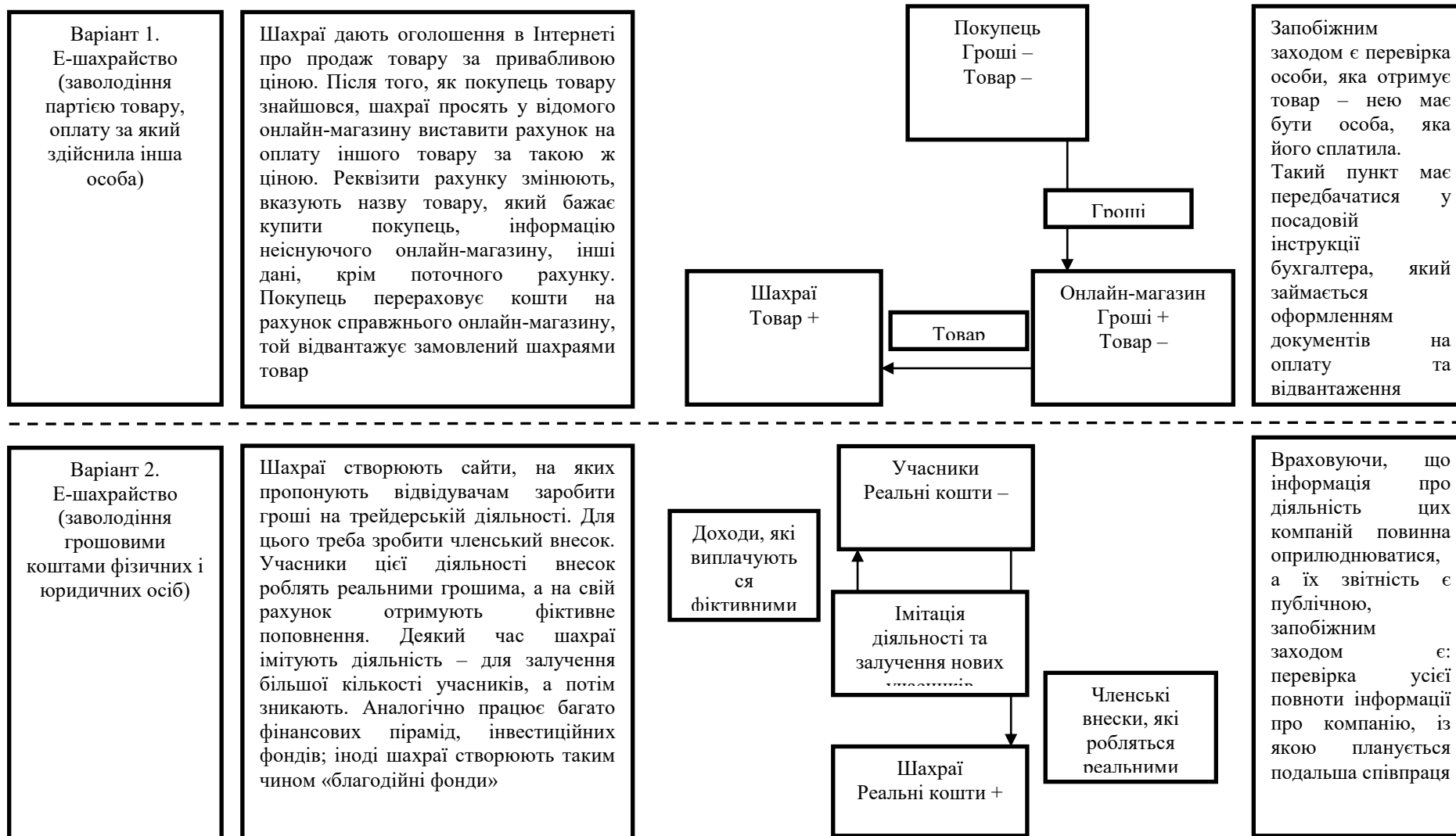


Рисунок В.1 – Схеми кіберзлочинів, поширених в електронному бізнесі та способи захисту суб'єктів господарювання

Продовження додатка В

Таблиця В.1 – Бар'єри в системі бухгалтерського обліку, що дозволяють запобігти кіберзлочинам

Кіберзлочин	Коментар	Бар'єри в системі бухгалтерського обліку
Комп'ютерний вірус	Комп'ютерний вірус – це комп'ютерна програма, яка приєднується до програм, які використовуються користувачем або інший вид системного програмного забезпечення; потрапляючи на комп'ютер користувача вірус активує шкідливі програми, закладені у ньому та завдає шкоди програмному забезпеченню, яке використовується користувачем	Багаторівнева система доступу посадовців різних рівнів до інформації бухгалтерського обліку
Фішинг	Фішинг виникає, коли злочинець надсилає особам фіктивні електронні листи з посиланнями на шахрайські сайти, які створюються із інтерфейсом, схожим на офіційні сайти, для того щоб змусити потерпілого надавати персональну інформацію про себе	Розробка форм первинних документів із використанням логотипу та інших реквізитів підприємства для підвищення «впізнаності» інформації про підприємство
Підміни (спуфінг)	Підміни є незаконними способами використання електронної пошти, спрямованими на те, щоб змусити людину надати особисту інформацію про себе, яка в подальшому використовується для несанкціонованих цілей	Включення адреси електронної пошти до обов'язкових реквізитів підприємства та її оприлюднення на сайті, використання характерних назв та доменів
Мережний шпіднаж	Мережний шпіднаж відбувається, коли злочинці зламують онлайн системи або окремі комп'ютери, для отримання конфіденційної інформації	Внесення у посадові інструкції працівників облікового апарату відповідальності за несанкціоноване використання конфіденційної інформації
Шахрайство з кредитними картками, що використовуються для онлайн-покупок	Шахрайство в Інтернеті з кредитними картками полягає у незаконному отриманні онлайн кредитної картки і використання її для несанкціонованих покупок	Віднесення інформації про дані кредитних карток клієнтів до комерційної таємниці
Е-шахрайство	Е-шахрайство – це шахрайство із використанням інтернет-технологій; його найпопулярніші види – спуфінг, фішинг та онлайн-шахрайства з кредитними картками	Оприлюднення на сайті підприємства інформації про основні види його діяльності, фінансовий стан та результати, стратегічні цілі та орієнтири на найближчу перспективу для запобігання надання споживачам неправдивої інформації про підприємство

Додаток Д

**Методика оцінки вартості підприємства
з врахуванням сталості його розвитку**

Таблиця Д.1 – Методика розрахунку проміжних груп показників, що входять до розрахунку загального коефіцієнта сталого розвитку підприємства

Назва показника	Формула розрахунку
1. Інтегральний коефіцієнт економічних аспектів сталого розвитку (Кек)	$Кек = \sqrt[5]{K_{\text{фін.ст.}} \cdot K_{\text{л}} \cdot K_{\text{тех.осн.}} \cdot \frac{K_{\text{рент}}}{K_{\text{рент.сер.}}} \cdot \frac{K_{\text{ф}}}{K_{\text{ф.сер.}}},$ де $K_{\text{фін.ст.}}$ – коефіцієнт фінансової стабільності; $K_{\text{л}}$ – коефіцієнт загальної ліквідності; $K_{\text{тех.осн.}}$ – коефіцієнт технологічного оснащення; $K_{\text{рент}}$ – коефіцієнт рентабельності продажу; $K_{\text{рент.сер.}}$ – коефіцієнт рентабельності продажу в середньому по галузі; $K_{\text{ф}}$ – коефіцієнт фондівдачі основних засобів по підприємству; $K_{\text{ф.сер.}}$ – коефіцієнт фондівдачі основних засобів в середньому по галузі
1.1 Коефіцієнт фінансової стабільності	$K_{\text{фін.ст.}} = BK / ЗК,$ де BK – власний капітал; $ЗК$ – залучений капітал
1.2. Коефіцієнт загальної ліквідності	$K_{\text{л}} = OA / ПЗ,$ де OA – оборотні активи; $ПЗ$ – поточні зобов'язання;
1.3 Коефіцієнт технологічного оснащення	$K_{\text{тех.осн.}} = O_{\text{тех.обл.}} / O_{\text{заг.}},$ де $O_{\text{тех.обл.}}$ – кількість операцій, які здійснює підприємство із використанням технологічного обладнання; $O_{\text{заг.}}$ – загальна кількість операцій по підприємству
1.4 Коефіцієнт рентабельності продажу	$K_{\text{рент}} = ЧП / ЧД,$ $ЧП$ – чистий прибуток; $ЧД$ – чистий дохід від реалізації
1.5 Коефіцієнт фондівдачі	$K_{\text{ф}} = ЧД / ОЗ$ де $ЧД$ – чистий дохід від реалізації; $ОЗ$ – середня залишкова вартість основних засобів
2. Інтегральний коефіцієнт соціальних аспектів сталого розвитку (Ксоц)	$Ксоц = \sqrt[5]{K_{\text{ст.к.}} \cdot K_{\text{заб.з.п.}} \cdot K_{\text{соц.заб.}} \cdot K_{\text{к.к.}} \cdot K_{\text{с.у.}}},$ де $K_{\text{ст.к.}}$ – коефіцієнт стабільності кадрів; $K_{\text{заб.з.п.}}$ – коефіцієнт заборгованості по заробітній платі; $K_{\text{соц.заб.}}$ – коефіцієнт соціального забезпечення; $K_{\text{к.к.}}$ – коефіцієнт витрат на підвищення кваліфікації працівників; $K_{\text{с.у.}}$ – коефіцієнт соціальної участі
2.1. Коефіцієнт стабільності кадрів	$K_{\text{ст.к.}} = Ч / Чсер$ де $Ч$ – чисельність працівників за стажем роботи на підприємстві більше 1 року; $Чсер$ – середньооблікова чисельність працівників за звітний період

Продовження додатка Д

Кінець таблиці Д.2

Назва показника	Формула розрахунку
2.2. Коефіцієнт заборгованості по заробітній платі	$K_{\text{заб.з.п.}} = 1: (Зз.п. / Зз.п.л.)$ Зз.п. – заборгованість по заробітній платі по підприємству в розрахунку на 1 працівника; З з.п. л. – заборгованість по заробітній платі лідера в галузі в розрахунку на 1 показника
2.3. Коефіцієнт соціального забезпечення	$K_{\text{соц.заб.}} = V_{\text{соц.з.}} / \text{ЧД},$ де В соц.з. – витрати на соціальні заходи; ЧД – чистий дохід від реалізації
2.4 Коефіцієнт витрат на підвищення кваліфікації працівників	$K_{\text{к.к.}} = \text{ПКп} / \text{ПКл},$ де ПКп – розмір витрат на навчання та підвищення кваліфікації працівників в перерахунку на одного працівника по підприємству; ПК л – розмір витрат на навчання та підвищення кваліфікації працівників в перерахунку на одного працівника по підприємству-лідеру галузі
2.5 Коефіцієнт соціальної участі	$K_{\text{с.у.}} = \text{БПп} / \text{БПл},$ де БПп – кількість реалізованих благодійних проектів за період по підприємству; БПл – кількість реалізованих благодійних проектів за період підприємством-лідером галузі
3. Інтегральний коефіцієнт екологічних аспектів сталого розвитку	$K_{\text{екл}} = \sqrt[3]{K_{\text{забр.сер.}} \cdot K_{\text{пр.-ох.зах.}} \cdot K_{\text{екл.уч.}}},$ де Кзабр.сер. – коефіцієнт забруднення зовнішнього середовища; Кпр.-ох.зах. – коефіцієнт природоохоронних заходів; Кекл.уч. – коефіцієнт екологічної участі
3.1 Коефіцієнт забруднення зовнішнього середовища	$K_{\text{забр.сер.}} = 1: (Зп / Зл),$ де Зп – кількість випадків забруднення навколишнього середовища за звітний період по підприємству; Зл – кількість випадків забруднення навколишнього середовища за звітний період по підприємству-лідеру галузі
3.2 Коефіцієнт природоохоронних заходів	$K_{\text{пр.-ох.зах.}} = \text{ПЗ} / \text{ПЗл},$ де ПЗ – кількість природоохоронних заходів, які впроваджує підприємство; ПЗл – кількість природоохоронних заходів, впроваджених лідером галузі
3.3 Коефіцієнт екологічної участі	$K_{\text{екл.уч.}} = V_{\text{ез}} / \text{ЧД},$ де Вез – витрати на екологічні заходи; ЧД – чистий дохід від реалізації

Додаток Е

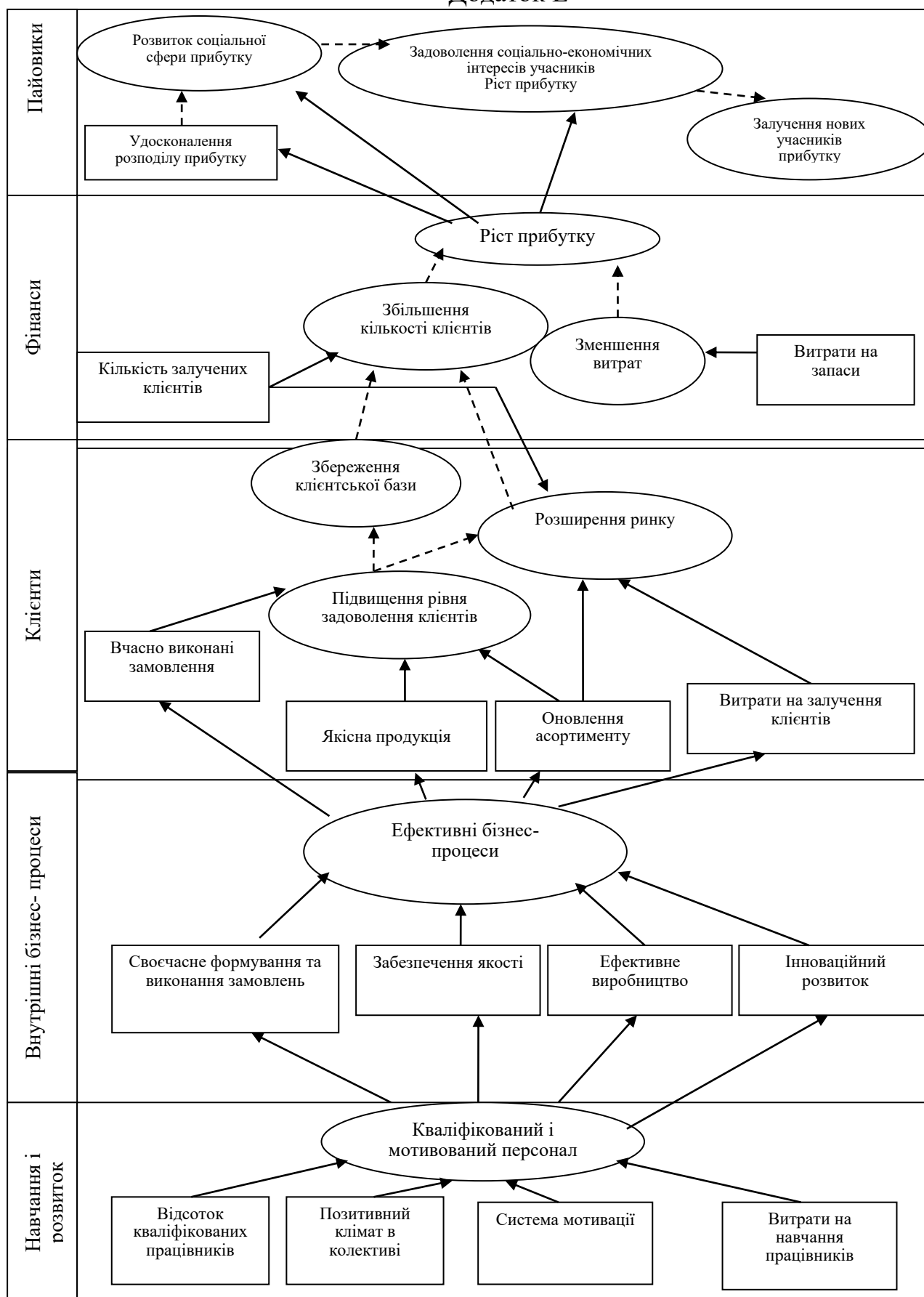


Рисунок Е.1 – Стратегічна карта розвитку організацій і підприємств споживчої кооперації

Джерело: розроблено автором

Продовження додатка Е

Таблиця Е.1 – Матриця до загальної стратегічної карти (на прикладі Укркоопспілки для сфери діяльності «Торгівля»)

	Відділ комерційної діяльності та маркетингу	Відділ обліку, звітності та корпоративних прав	Фінансово-економічний відділ	Відділ планування
Пайовики	Забезпечення якісного обслуговування учасників; Збільшення реалізації товарів і послуг учасникам товариства; Залучення нових учасників	Контроль за розподілом прибутку; Контроль за дотриманням законодавства у сфері взаємодії організації та учасників (пайовиків).	Діагностика ефективності соціально-економічної діяльності Оптимізація грошових потоків	Розробка планів соціально-економічного розвитку
Фінанси	Ефективне використання коштів на придбання товарів; Оптимізація витрат на збут та рекламу; Розробка брендів для товарів власного виробництва; Підвищення ефективності використання торговельних площ та їх завантаження; Підвищення збуту	Контроль розміру власного робочого капіталу та високоліквідних активів; Контроль за прискоренням обертання власного оборотного капіталу	Діагностика ефективності економічної діяльності; Експрес-діагностика фінансового стану	Розробка бізнес-планів, бюджетів, прогнозів, поточних планів розвитку; Стратегічний аналіз та напрями зростання обсягів діяльності, доходів та прибутку
Клієнти	Пошук та формування необхідного асортименту товарів пріоритетної якості та споживчих властивостей; Надання супутніх послуг; Збільшення продажів товарів власного виробництва; Продаж товарів на замовлення, в кредит та надання знижок; Пошук платоспроможних клієнтів; Підвищення конкурентоспроможності товарів на ринку	Контроль за цінами по наданню супутніх послуг; Накопичення інформації про доходи та витрати сільського населення	Вибір і оцінка стратегічної позиції підприємства на ринку; Оцінка привабливості та конкурентного статусу підприємства	Формування системи показників оцінки конкурентного середовища підприємства; Застосування SWOT - аналізу в діагностиці протистояння підприємств-конкурентів на ринку; Використання PIMS-аналізу для визначення конкурентної стратегії підприємства на ринку
Внутрішні бізнес-процеси	Автоматизація процесу збору та передачі інформації в розрізі підприємств, постачальників; Удосконалення графіків товарного руху за критерієм мінімізації витрат; Організація роботи відділів маркетингу та закупівель в єдиному діапазоні прийняття рішень	Автоматизація та стандартизація обліку, як основної інформаційної бази; Удосконалення системи управлінського обліку для прийняття рішень; Контроль за планами підприємства в цілому і його окремих структурних і функціональних підрозділів	Автоматизація системи прогнозування для моделювання планів розвитку	Координація служб маркетингу, обліку та аналізу для розробки планів розвитку; Автоматизація системи планування для моделювання планів розвитку; Розвиток системи фінансового менеджменту
Навчання і розвиток	Виконання штатного розпису; Зростання рівня професійної освіти працівників	Контроль за дотриманням трудового законодавства; Контроль за витратами на підвищення кваліфікації працівників	Аналіз трудового потенціалу підприємства (рівня плинності та оновлення персоналу, рівня професійної освіченості, абсентеїзму тощо)	Розробка планів на перспективу по підвищенню кваліфікації працівників та обґрунтованість витрат, пов'язаних з підвищенням рівня освіти працівників

Джерело: розроблено автором

Додаток Ж

Перелік основних наукових, навчально-методичних праць, виданих за науково-дослідною темою

1. Артюх-Пасюта О. В. Визначення та характеристика функцій діагностики промислового підприємства / О. В. Артюх-Пасюта // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія [колектив авторів] / За заг. ред. проф. Ю. А. Вериги, доц. Ю. О. Ночовної. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 266–272.

2. Артюх-Пасюта О. В. Діагностика системи управління персоналом підприємства / О. В. Артюх-Пасюта // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: Економічні науки. – 2013. – № 2. – С. 158–162.

3. Артюх-Пасюта О. В. Зміни та доповнення МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» (переглянутого), який чинний для аудиту фінансових звітів за періоди, що закінчуються 15 грудня 2013 року або пізніше / О. В. Артюх-Пасюта // Формування основи для державного розвитку: роль науки: матер. Міжнар. конф. (Київ, 29 листоп. 2014 р.). – К.: Центр наукових публікацій, 2014. – С. 44–48.

4. Артюх-Пасюта О. В. Класифікація різновидів діагностики підприємства / О. В. Артюх-Пасюта // Економіка. Фінанси. Право. – 2013. – № 6. – С. 28–31.

5. Артюх-Пасюта О. В. Концептуальні аспекти екологічного аналізу діяльності підприємств / О. В. Артюх-Пасюта, А. І. Мілька // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку: матер. I Міжнар. наук.-практ. конф. (Чернігів, 11 груд. 2015 р.). – Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т, 2015. – С. 132–133.

6. Артюх-Пасюта О. В. Огляд наукових позицій на сутнісну характеристику терміна «діагностика підприємства» / О. В. Артюх-Пасюта // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: Економічні науки. – 2013. – № 4. – С. 172–179.

7. Артюх-Пасюта О. В. Теоретические и методические аспекты экологической диагностики промышленного предприятия / О. В. Артюх-Пасюта // Сучасні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту та контролю в умовах глобалізації економіки: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 23–24 квіт. 2014 р.). – Полтава: Навчально-науковий інститут економіки та бізнесу ПДАА, 2014. – С. 289–295.

8. Артюх-Пасюта О. В. Теоретичні основи внутрішнього аудиту та його місце в системі управління підприємством / О. В. Артюх-Пасюта // Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. – 2014. – Вип. № 8. – С. 67–73.

9. Артюх-Пасюта О. Теоретичні засади типологізації криз у процесах функціонування і розвитку підприємства / О. Артюх-Пасюта // 36. наук. пр. Черкаського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. – Вип. 35 (2). – С. 81–87.

10. Аудит: підручник / [О. А. Петрик, В. О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін.]; за заг. ред. проф. О. А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2015. – 498 с.

11. Бухгалтерський облік і аудит. Термінологічний словник: українсько-російсько-англо-азербайджанський, русско-украинско-англо-азербайджанский, English-Ukrainian-Russian-Azerbaijani, azərbaycanca-ukraynaca-rusca-ingiliscə: навч. посіб. / Ю. А. Верига, О. В. Карпенко, В. Л. Іщенко, Я. К. Алхасов та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 368 с.

12. Верига Ю. А. Проблеми обліку та аналізу діяльності малих підприємств / Ю. А. Верига, Л. Ф. Бондаренко // Veda a vznik Materially IX mezinardni vedecko – prakticka conference – 2012/2013. – Dil 10/ Ekonomicke vedy: Praha. Publishing House «Education and Science» s.r.o – 104 stran – С. 57–60.

13. Верига Ю. А. Актуальні проблеми обліку дебіторської заборгованості в умовах глобалізації економіки / Т. В. Гладких, Ю. А. Верига, Н. О. Кулявець // Сучасні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту та контролю в умовах глобалізації економіки: зб. тез за матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 23–24 квіт. 2014 р.). – Полтава: ПДАА, 2014. – 397 с. – С.29–33.

14. Верига Ю. А. Прояви креативного обліку в економічній злочинності / А. Ж. Пшенична, Ю. А. Верига, І. Ю. Кравченко // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С.137–142.

15. Верига Ю. А. Фінансова звітність: доцільність подвійних змін / Ю. А. Верига // Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень: матер. V Всеукр. наук.-практ. конф. (Львів, 20 лист. 2015 р.) / [відп. за вип.: доц. Т. О. Герасименко]. – Львів: ЛКА, 2015. – 282 с. – С. 96–98.

16. Верига Ю. А. Аналіз структури власного капіталу акціонерного товариства / Ю. А. Верига, Н. П. Тertiшна // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (Ірпінь, 22 лют. 2017 р.). – Ірпінь: Університет ДФС України, 2017. – 224 с. – С. 148–151.

17. Верига Ю. А. Баланс як обліково-аналітичне забезпечення прийняття управлінських рішень / Ю. А. Верига, Н. О. Кулявець // Економіка: сучасний стан та пріоритети розвитку: матер. III Міжнар. наук.-практ. конф. (Сімферополь, 26 квіт. 2013 р.). – Сімферополь: КІПУ, 2013. – 153 с. – С. 57–59.

18. Верига Ю. А. Відображення дебіторської заборгованості у фінансовій звітності підприємства / Ю. А. Верига, Ю. О. Нікішова // Економіка і підприємництво: теоретико-методологічні аспекти обліку, аналізу та контролю: збірн. доп. Всеукр. наук.-практ. конф. молодих вчених та студентів (Полтава, 5 лют. 2013 р.). – Полтава: ФОП Крюков, 2013. – 128 с. – С.4–6.

19. Верига Ю. А. Впровадження інновацій при навчанні студентів напряму підготовки «Облік і аудит» / Ю. А. Верига, Є. І. Івченко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 20–23 жовтня 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 303 с. – С. 283–286.

20. Верига Ю. А. Документування процесу формування резерву сумнівних боргів / Ю. А. Верига, Ю. М. Бондарець // Настоящи изследвания и развитие: матер. за 9-а международна научна практична конференция (София, Болгария, 17.04–25.04.2013 г.]. – София: «БялГРАД-БГ» ООД, 2013. – Т. 5. Икономики – 112 с. – С. 36–40.

21. Верига Ю. А. Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) як джерело транспарентності бізнесу / Ю. М. Сидоренко, Ю. А. Верига // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 трав. 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 42–45.

22. Верига Ю. А. Звітність у системі управління вартістю підприємств / Ю. А. Верига, І. Д. П'ятничук // Теорія і практика стратегічного управління розвитком галузевих і регіональних суспільних систем: матер. V Міжнар. наук.-практ. конф. (Івано-Франківськ, 20–22 травня 2015 р.). – Івано-Франківськ: Територія друку, 2016. – 390 с. – С. 61–62.

23. Верига Ю. А. Информационная составляющая экономической безопасности предприятия: обзор законов Украины и Российской Федерации / Ю. А. Верига, В. Ю. Захарченко, С. Г. Хозяева // Фінансова стратегія економічного розвитку: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Ялта, 1–6 жовт. 2013 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2013. – С. 157–159.

24. Верига Ю. А. Інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень: сучасний стан / Ю. А. Верига // Облік, аналіз та аудит в умовах міжнародної інтеграції України: зб. матер. Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф. (Донецьк, 12 груд. 2013р.). – Донецьк: ДонДУУ, 2013. – 204 с. – С.146–149.

25. Верига Ю. А. Консолідований облік / Ю. А. Верига // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аудиту та аналізу: теорія, методологія, організація: зб. тез доп. учасників III Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф. / Ред. кол. О. А. Сарапіна та ін. – Херсон: ПП Вишемирський В. С., 2014. – 156 с. – С. 15–18.

26. Верига Ю. А. Методика внутрішнього та зовнішнього аудиту фінансових резервів торговельних підприємств / Ю. А. Верига // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2014. – № 5 (67). – С. 158–164.

27. Верига Ю. А. Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва: навч. посібник / Ю. А. Верига, Є. А. Карпенко, Г. О. Соболев, Н. О. Кулявець. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 272 с.

28. Верига Ю. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління оборотними активами: проблеми та напрями їх вирішення / Т. В. Гладких, Ю. А. Верига, Н. О. Кулявець // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 172–188.

29. Верига Ю. А. Оподаткування доходів фізичних осіб в умовах децентралізації влади: особливості та напрями вдосконалення / Ю. А. Верига, Н. В. Прохар // Облік, аналіз, аудит і оподаткування в умовах глобалізації економіки: матер. I Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Ужгород, 22 трав. 2017 р.). – Ужгород: Видавництво УжНУ, 2017. – 468 с. – С. 339–342.

30. Верига Ю. А. Податкова реформа: за що і як платитиме споживча кооперація України / Ю. А. Верига, Н. В. Фірсова // Удосконалення обліку, аналізу і звітності у сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці: тези виступів Другої міжнар. наук.-практ. конф. – Ужгород: ДВНЗ «УжНУ», 2015. – 274 с. – С. 44–46.

31. Верига Ю. А. Порівняльна характеристика підготовки бакалаврів в Україні і США / Ю. А. Верига // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 20–23 жовт. 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 303 с. – С. 279–283.

32. Верига Ю. А. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління запасами / Ю. А. Верига, Т. В. Гладких, Н. О. Кулявець // Фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання: зб. матер. II Всеукр. наук.-практ. конф. – Кременчук, 2014. – 148 с. – С.120–123.

33. Верига Ю. А. Проблеми обліку витрат та втрат на екологію / Ю. А. Верига // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку: матер. VII Міжнар. наук.-практ. конф. (Львів, 16–17 трав. 2014 р.) / [відп. за вип.: проф. П. О. Куцик]. – Львів: ЛКА, 2014. – 346 с. – С.20–22.

34. Верига Ю. А. Проблеми обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в Україні / Ю. А. Верига, Л. П. Хиль // Materially IX mezinarodni vedecko – prakticka conference «Veda a vznik – 2012/2013» – Dil 10/ Ekonomické vedy: Praha. Publishing House «Education and Science» s.r.o – 104 stran – С. 63–65.

35. Верига Ю. А. Проблемні аспекти організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах / Ю. А. Верига, Т. В. Гладких, Н. О. Кулявець // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування: зб. наук. пр. Сер.: Економіка. – 2014. – Вип. 4 (68). – 495 с. – С. 86–94.

36. Верига Ю. А. Словник нормативних термінів з фінансового контролю: навч. посіб. / Ю. А. Верига, Г. О. Соболев. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 168 с.

37. Верига Ю. А. Трагування фінансових резервів як об'єкта аудиту та їх класифікація / Ю. А. Верига // Вісник Львівської комерційної академії. – 2015. – Вип. 48. – С.28–31.

38. Верига Ю. А. Фінансово-економічні проблеми сучасного світу: шляхи і перспективи їх вирішення на мікро- та мегарівнях / Ю. А. Верига, Р. Є. Желізняк // Тези доп. на III Всеукр. наук.-практ. конф. студентів, аспірантів і молодих вчених (Кременчук, 14 лют. 2014 р.) / Укладачі: С. М. Контурова, Т. М. Болгар, В. А. Яременко. Редактор: С. О. Михайлюк. – Кременчук: Кременчуцький інститут Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля, 2014. – 288 с. – С.47–49.

39. Внутренняя отчетность предприятия: современные векторы / О. В. Карпенко, Д. В. Карпенко // Единадесета международна научна конференция на младите учени на тема «Икономиката на България и Европейския Съюз: конкурентоспособности иновации»: сборник с доклади (г. София, 15 декември 2015 г.). – УНСС, София: Издателство на ВУЗФ «Св. Григорий Богослов», 2015. – 931 с. – С. 168–176.

40. Воронина В. Л. Некоторые аспекты классификации расходов предприятия / В. Л. Воронина, А. В. Панченко // Актуальные проблемы теории и практики бухгалтерского учета, анализа и аудита: материалы Междунар. студ. научно-практ. конф. (г. Душанбе, 24–25 мая 2013 г.). / Под ред. д.э.н., проф. М. М. Шарипова. – Душанбе: ОИПБА РТ, 2013. – 320 с. – С. 46–50.

41. Воронина В. Л. Оптимизация управления прибылью торговых предприятий на основе разработки комплексной системы управления прибылью / И. А. Маркина, В. Л. Воронина // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. – 2013. – № 3 (24). – С. 35–39.

42. Воронина В. Л. Прибыль предприятия: экономическая сущность и виды / В. Л. Воронина // Десета юбилейна международна научна конференция на младите учени «Икономиката на България и европейския съюз – съвременни предизвикателства и подходи за решения: сборник с доклади Десета юбилейна международна научна конференция на младите учени (София, България, УНСС, 13 ноември 2014 р.). – София: УНСС, 2014. – 996 с.

43. Вороніна В. Значення планування прибутку торговельних підприємств / В. Вороніна // Формування конкурентоспроможної національної економіки: світовий досвід та вітчизняні реалії: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Херсон, 19–20 квітня 2013 р.) / ред. кол.: К. С. Шапошников [та ін.]. – Херсон: Вид. дім «Гельветика», 2013. – С. 113–114.

44. Вороніна В. Л. Бухгалтерська модель продуктування економічних вигод від операційної діяльності / С. М. Деньга, В. Л. Вороніна // Облік і фінанси. – 2015. – № 1 (67). – С.23–31.

45. Вороніна В. Л. Бухгалтерські документи: наукові підходи до визначення понять / В. Л. Вороніна // Наука та інновації як основні шляхи вирішення проблем модернізації економіки: зб. тез наукових робіт учасників Міжнар наук.-практ. конф. (Одеса, 18–19 груд. 2015 р.). – О.: ЦЕДР, 2015. – Ч. 2. – 128 с. – С. 97–101.

46. Вороніна В. Л. Деякі аспекти удосконалення управління прибутком / І.А. Маркіна, В. Л. Вороніна // Менеджмент у ХХІ сторіччі: методологія і практика: зб. матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Полтава, 16–17 трав., 2013 р.). – Полтава: видавець Шевченко Р. В., 2013. – С. 277–279.

47. Вороніна В. Л. Дослідження поведінки та функції витрат / В. Л. Вороніна, А. В. Панченко // Кримський економічний вісник. – 2013. – № 2 (03). – Ч. 1. – С. 80–83.

48. Вороніна В. Л. Економічна сутність прибутку підприємства / І. А. Маркіна, В. Л. Вороніна // Сучасні тенденції в економіці та управлінні: новий погляд: зб. матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Донецьк, 26–27 квіт. 2013 р.). / Східноукр. ін-т економіки та упр. – Донецьк: ГО «СІЕУ», 2013. – С. 130–133.

49. Вороніна В. Л. Електронні документи: організаційний аспект / В. Л. Вороніна, А. С. Москаленко // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (Ірпінь, 22 лют. 2017 р.). – Ірпінь: Видавництво Університету ДФС України, 2017. – 195 с. – С.179–181.

50. Вороніна В. Л. Забезпечення процесу управління прибутком торговельних підприємств / І. А. Маркіна, В. Л. Вороніна // Економіка. Фінанси. Право. – 2013. – № 5/1. – С. 12–15.

51. Вороніна В. Л. Ідентифікація видів прибутку як об'єкту бухгалтерського обліку, аналізу та контролю / В. Л. Вороніна // Інфраструктура ринку. Електронний науково-практичний журнал. – 2017. – Вип. 5. – 223 с. – С. 190–196.

52. Вороніна В. Л. Класифікація витрат підприємства / В. Л. Вороніна, А. С. Близна // Кримський економічний вісник. – 2013. – № 2 (03). – Ч. 1. – С. 77–80.

53. Вороніна В. Л. Класифікація чинників впливу на прибутковість діяльності торговельного підприємства / В. Л. Вороніна // Ключові въпроси в съвременната наука: матер. IX Междунар. практ. конф. (София, Болгария, 17–25 квіт. 2013 р.). – София: «Бял ГРАД-БГ» ООД, 2013. – Т. 4: Икономики. – С. 32–35.

54. Вороніна В. Л. Концептуальні аспекти формування системи управління прибутком торговельного підприємства та організація її обліково-аналітичного забезпечення / В. Л. Вороніна // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. – 2014. – Вип. 8. – С. 66–71.

55. Вороніна В. Л. Моніторинг стану системи управління прибутком торговельних підприємств в Україні / В. Л. Вороніна // Теоретичні та прикладні аспекти підвищення конкурентоспроможності підприємств: монографія у 4 т. / [колектив авторів]; за ред. О. А. Паршиной. – Дніпропетровськ: Герда, 2013. – Т. 4. – 319 с. – С. 64–70.

56. Вороніна В. Л. Облікова інформація в управлінні прибутком / В. Л. Вороніна // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 20–23 жовтня 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 303 с. – С. 194–197.

57. Вороніна В. Л. Основні етапи побудови моделі моніторингу стану системи управління прибутком / В. Л. Вороніна // Наукові праці Кіровоградського

національного технічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. – Вип. 23. – С. 259–265.

58. Вороніна В. Л. Особливості документального відображення руху готової продукції / В. Л. Вороніна, В. В. Черниш // Кримський економічний вісник. – 2013. – № 2 (03). – Ч.1. – С. 72–75.

59. Вороніна В. Л. Переваги та проблеми електронного документообігу / В. Л. Вороніна, І. С. Єщенко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 трав. 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с.

60. Вороніна В. Л. Підвищення ефективності управління прибутком торговельних підприємств / В. Л. Вороніна // Технологический аудит и резервы производства. – 2015. – № 4/5 (24) – С. 20–24.

61. Вороніна В. Л. Підходи до інтерпретації економічної природи прибутку / В. Л. Вороніна // Сучасні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту та контролю в умовах глобалізації економіки: зб. тез за матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 23–24 квітня 2014 р.). – Полтава. – 2014. – 397 с. – С. 39–42.

62. Вороніна В. Л. Побудова моделі моніторингу стану системи управління прибутком торговельного підприємства / В. Л. Вороніна // Економіка сьогодення: актуальні питання та інноваційні аспекти: зб. матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 26–27 квіт. 2013 р.): у 3 ч. – К.: ГО «Київський економічний науковий центр», 2013. – Ч. 3. – С. 71–73.

63. Вороніна В. Л. Прибуток підприємства: підходи до визначення сутності / В. Л. Вороніна // International Scientific Conference Innovative Economy: Processes, Strategies, Technologies: Conference Proceedings, Part II. – January 27, 2017. – Kielce, Poland: Baltija Publishing. – 200 p. – С. 101–104.

64. Вороніна В. Л. Прибуток як найважливіша облікова категорія / В. Л. Вороніна // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу

та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 16–24.

65. Вороніна В. Л. Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління персоналом підприємства / І. В. Скрипак, В. Л. Вороніна // Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської професії в Україні: матер. засідання Круглого столу (Полтава, ПУЕТ, 19 трав. 2016 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2016. – 160 с. – С. 128–130.

66. Вороніна В. Л. Сутність та функції прибутку в умовах сучасного економічного росту країни / В. Л. Вороніна // Зб. наукових праць ЧДТУ. Сер.: Економічні науки. Вип. 33: у 3-х ч. – Черкаси: ЧДТУ. – 2013. – Ч. III. – С. 202–205.

67. Вороніна В. Л. Теоретичні та методологічні аспекти амортизаційної політики / М. М. Зюкова, В. Л. Вороніна // Розвиток обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: зб. матер. II Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф. / [відповідальний за випуск: проф. П. О. Куцик]. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2013. – 176 с. – С. 26–29.

68. Вороніна В. Л. Управління прибутком з урахуванням особливостей етапу розвитку підприємства / В. Л. Вороніна // Перспективні питання економіки та управління: зб. матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., (Дніпропетровськ, 08–09 квіт. 2013 р.). – Дніпропетровськ: Герда, 2013. – С. 140–142.

69. Вороніна В. Л. Формування системи управління прибутком / В. Л. Вороніна, А. І. Ігуш // Кримський економічний вісник. – 2014. – № 2 (09). – С. 31–34.

70. Вороніна В. Л. Шляхи вдосконалення обліку готової продукції / В. Л. Вороніна, В. В. Черниш // Економіка і підприємництво: теоретико-методологічні аспекти обліку, аналізу та контролю: зб. доп. Всеукр. наук.-практ. конф. молодих вчених та студентів (Полтава, 5 лютого 2013 р.). – Полтава: ФОП Крюков, 2013. – 128 с. – С. 6–8.

71. Вороніна В. Л. Шляхи підвищення обліково-аналітичного забезпечення системи управління прибутком торговельного підприємства / В. Л. Вороніна // Зб. центру наукових публікацій: «Формування підґрунтя для державного розвитку: роль науки»: зб. статей (рівень стандарту, академічний рівень) (Київ, 29 листоп, 2014 р.). – К.: Центр наукових публікацій, 2014. – 122 с. – С.74–77.

72. Гончаренко В. В. Соціально-економічна ефективність кооперативних підприємств та національних кооперативних систем (нові теоретико-методологічні підходи) / В. В. Гончаренко, А. І. Мілька // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: «Економічні науки». – 2016. – № 2 (74). – С. 9–17.

73. Деньга С. М. Definition, classification and using of financial derivatives / С. М. Деньга, А. Джейн // Облік і фінанси, 2016. – № 1 (71). – С.90–99.

74. Деньга С. М. Бухгалтерский учет инструментов хеджирования финансовых рисков / С. М. Деньга, А. Джейн // Облік і фінанси. – 2015. – № 4 (70). – С.8–14.

75. Деньга С. М. Бухгалтерське відображення процесу продукування підприємством економічних вигод / С. М. Деньга // Науковий вісник ПУЕТ, 2013. – № 6 (62). – С.160–167.

76. Деньга С. М. Концепція інформаційно-аналітичного забезпечення управління ефективністю вкладень капіталу в підприємницьку діяльність / С. М. Деньга // The genesis of genius. Scientific and educational journal; December 2015 № 5, Vol. 1. Switzerland: Publishing Center of The international scientific association of economists «Consilium». – Geneva, 2015, p. 37–40.

77. Деньга С. М. Облік інвестицій / С. М. Деньга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 12. – С. 3–16.

78. Деньга С. М. Облік орендних операцій суб'єкта господарювання / С. М. Деньга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 11. – С. 3–8.

79. Деньга С. М. Проблемы методологического обеспечения контролю і аналізу / С. М. Деньга // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – Тернопіль: «Економічна думка», 2012. – Вип. 11. – Ч. 1. – С.17–22.

80. Деньга С. М. Удосконалення балансу комерційних підприємств згідно з юридичною теорією прав власності та концепцією майна / С. М. Деньга, В. А. Деньга // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 24–38.

81. Деньга С. М. Удосконалення обліку власних цінних паперів суб'єкта господарювання / С. М. Деньга // Науковий вісник ПУЕТ. – 2014. – № 1 (63). – С.120–126.

82. Деньга С. М. Удосконалення обліку фінансової діяльності суб'єкта господарювання / С. М. Деньга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 7. – С. 7–16.

83. Деньга С. Н. Бухгалтерское моделирование производства экономических выгод субъектом хозяйственной деятельности (СХД) / С. Н. Деньга // Икономиката на България и Европейския Съюз – Съвременни предизвикателства и подходи за решения: колект. монография. – София: Издателски комплекс – УНСС, 2015. – 481 с. – С. 274–281.

84. Деньга С. Н. Вложения капитала в предприятие: подход с точки зрения объекта вложений капитала / С. Н. Деньга // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность, перспективы: сборник научных статей к 60-летию кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности учетно-экономического факультета БГЭУ / Г. В. Савицкая [и др.]. – Минск: БГАТУ, 2013. – С. 102–109.

85. Деньга С. Н. Моделирование причинно-следственных связей эффективности вложения капитала в торговый бизнес Украины / С. Н. Деньга // Современное состояние, тенденции и перспективы развития стран СНГ:

економічний, соціальний і екологічний аспекти. Сер.: Економічне славянознавство. В 2-х ч. Ч. 2: Колект. монографія / Під науковою редакцією д.е.н., проф. Павлова К. В. і к.е.н., доц. Юсупова І. З. – Іжевськ: Вид-во Інституту комп'ютерних досліджень, 2014. – 900 с. – С. 271–286.

86. Деньга С. Н. Совершенствование отображения имущественных прав в балансах предприятий / С. М. Деньга // Новая экономика. – 2013. – № 2(62). – С. 192–197.

87. Деньга С. Н. Совершенствование отражения инвестиционной деятельности в финансовой отчетности субъекта хозяйственной деятельности (СХД) / С. М. Деньга // Финансовое право и управление. – 2014. – № 4(6). – С. 234–244.

88. Деньга С.Н. Совершенствование актива балансов предприятий Украины / С. М. Деньга // Финансовое право и управление. – 2013. – № 1 (1). – С. 36–50.

89. Економічна сутність комплексного облікового об'єкта «нефінансові активи» бюджетних установ / О. В. Артюх-Пасюта, Н. О. Кулявець // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 трав. 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 4–6.

90. Ефективні механізми антикризового управління виробничо-господарських систем: монографія / В. М. Андрієнко, Т. В. Белопольська, О. О. Плахотнік, О. В. Артюх; ред.: В. М. Андрієнко. – Дніпродзержинськ: ДДТУ, 2013. – 380 с.

91. Звітність підприємства: підручник / [М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко, Н. В. Прохар, Л. І. Лежненко]. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 570 с.

92. Зима Г. І. Підходи до удосконалення обліку калькулювання собівартості готельних послуг / Г. І. Зима, Н. І. Самбурська // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 20. – С. 52–56.

93. Зюкова М. М. Бухгалтерський облік в системі управління підприємством / М. М. Зюкова // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 20–23 жовт. 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 318 с. – С. 222–225.

94. Зюкова М. М. Актуальні питання сутності, визнання та амортизації основних засобів / М. М. Зюкова // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 47–57.

95. Зюкова М. М. Власний капітал: методика обліку та відображення у фінансовій звітності / М. М. Зюкова, А. С. Близна // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку: матер. VII Міжнар. наук.-практ. конф. (16–17 трав. 2014 р.) / [відп. за вип.: проф. Куцик П. О.]. – Львів: ЛКА, 2014. – 346 с. – С. 155–158.

96. Зюкова М. М. Оптимізація документального оформлення операцій з основними засобами // М. М. Зюкова, О. О. Якуненко // Настоящи изследвания и развитие: матер. за 9-а международна научна практична конференция (г. София, Болгария, 17.04–25.04.2013 г.). – София: «БялГРАД-БГ» ООД, 2013. – Т. 5. Икономики – 112 с. – С. 56–59.

97. Зюкова М. М. Роль власного капіталу у забезпеченні фінансової стійкості підприємства / Табачун А. Р., Зюкова М. М. // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 трав. 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 77–80.

98. Зюкова М. М. Роль власного капіталу як об'єкта обліково-аналітичної діяльності / М. М. Зюкова М. О. Виноградова // Науковий Вісник Херсонського державного університету: Економічні науки. – 2016. – Вип. 18. – С. 187–191.

99. Зюкова М. М. Система обліку – інформаційне підґрунтя системи управління підприємством / М. М. Зюкова // Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством: матер. VII Міжнар. наук.-практ. конф. (Луцьк, 26–27 черв. 2015 р.) / відп. ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. – 272 с. – С. 80–81.

100. Зюкова М. М. Становлення та сучасний стан бухгалтерського балансу / М. М. Зюкова // Наукові праці Кіровоградського Національного технічного університету: Економічні науки. – 2015. – Вип. 27. – Ч. II. – С. 225–234.

101. Зюкова М. М. Сутність власного капіталу: економічний та обліковий аспекти / М. М. Зюкова, В. А. Федоряка // Зб. наук. пр. Луцького національного технічного університету: Економічні науки. Сер.: «Облік і фінанси». – 2016. – Вип. 13(49). – С. 75–82.

102. Зюкова М. М. Сутність власного капіталу: економічний та обліковий аспекти / М. М. Зюкова, В. А. Федоряка // Сучасні кризові явища в економіці та проблеми облікового, контрольного та аналітичного забезпечення управління підприємством: матер. VIII Міжнародної наук.-практ. конф. (Луцьк, 24–25 черв. 2016 р.) / відп. ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – 268 с. – С. 42–44.

103. Зюкова М. М. Теоретичні аспекти обліку виробничих запасів / М. М. Зюкова, К. О. Недавня // Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами: матер. Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. (Луцьк, 8 груд. 2016 р.) / відп. ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – Ч. 6. – С. 136–139.

104. Карпенко Є. А. Внутрішній аудит у системі процесно-орієнтованого управління підприємствами / Є. А. Карпенко, І. Ю. Кравченко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – № 13. – С. 271–276.

105. Карпенко Є. А. Еволюція підходів до порядку проведення аудиту касових операцій / Є. А. Карпенко, О. В. Філатов // Регіональна економіка та управління. – 2016. – № 2. – С. 71–75.

106. Карпенко Є. А. Облік доходів платників єдиного податку: сучасна практика, проблеми, напрями вдосконалення / Є. А. Карпенко // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 73–82.

107. Карпенко Є. А. Облік та оподаткування оплати праці найманих працівників та членів фермерських господарств / Є. А. Карпенко // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2017. – Вип. 2 (08). – Ч.2. – С. 112–116.

108. Карпенко Є. А. Обліково-аналітичне забезпечення процесно-орієнтованого управління / Є. А. Карпенко // Управління розвитком соціально-економічних систем у новій економіці: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. Л.М. Шимановської-Діанич. – Полтава: ПУЕТ, 2015. – 358 с. – С.229–235.

109. Карпенко Є. А. Особливості взаємоузгодження касового методу визнання доходу у платників єдиного податку із принципом нарахування доходів і витрат / Є. А. Карпенко // Фінансова стратегія економічного розвитку: матер. міжнародної наук.-практ. конф. (Полтава – Ялта, 1–10 жовт. 2013 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2013. – С. 76–78.

110. Карпенко Є. А. Особливості застосування реєстрів обліку суб'єктами малого підприємництва / Є. А. Карпенко // Розвиток обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: зб. матеріалів II Всеукр. науково-практичної Інтернет-конф. (Львів, 29 бер. 2013 р.). – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2013. – С. 34–36.

111. Карпенко Є. А. Роль внутрішнього аудиту в системі процесно-орієнтованого управління підприємствами / Є. А. Карпенко, А. В. Денисенко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та

практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конференція (Полтава, 20–23 жовт. 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 303. – С. 102–105.

112. Карпенко Є. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами підприємства / Є. Карпенко, М. Різник // Сучасні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту та контролю в умовах глобалізації економіки: зб. тез за матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 23–24 квіт. 2014 р.). – Полтава: Навчально-науковий інститут економіки та бізнесу Полтавської державної аграрної академії, 2014. – С. 85–88.

113. Карпенко Є. Особливості організації внутрішнього аудиту у бюджетних установах / Є. Карпенко, М. Різник // Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки / Міжнар. зб. наук. пр. Вип. 3 (11) / відпов. ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – С. 84–89.

114. Карпенко Є. Удосконалення первинного обліку зерна у ТОВ «Агрофірма Миколаївка» / Є. Карпенко, Т. Чижик // Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки / Міжнародний зб. наукових праць. Вип. 2 (10) / відпов. ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – С. 111–116.

115. Карпенко О. В. Responsibility Accounting as Strength of Management Accounting / О. В. Карпенко, Д. В. Карпенко // Ovidius University Annals. Economic Sciences. Volume XIII, Issue 2. – Constanta, 2013. – PP. 610–615.

116. Карпенко О. В. Зміни векторів інформаційних запитів користувачів облікової інформації / О. В. Карпенко // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (Ірпінь, 22 лютого 2017 р.). – Ірпінь: Видавництво Університету ДФС України, 2017. – 195 с. – С. 144–147.

117. Карпенко О. В. Інформація про вартість підприємства в бухгалтерському обліку / О. В. Карпенко, О. Г. Шмигленко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 травня 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 135–139.

118. Карпенко О. В. Контроль потери экономической выгоды: задачи бухгалтеров-аналитиков / О. В. Карпенко, Д. В. Карпенко // Икономиката на България и Европейския Съюз – съвременни предизвикателства и подходи за решения: колект. монография. – Болгария: София, 2014. – 481 с. – С. 379–386.

119. Карпенко О. В. Моделювання як елемент методичного інструментарію управлінського обліку / О. В. Карпенко, О. М. Лебедєв // Розвиток обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: матер. II Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. (Львів, 29 бер. 2013 р.). – Львів: ЛКА, 2013. – С. 96–99.

120. Карпенко О. В. Некоторые особенности восприятия терминологии при изучении управленческого учета студентами-азербайджанцами / О. В. Карпенко, Я. К. Алхасов // *Azərbaycanşünaslığın aktual problemləri. Ümummilli lider Heydər Əliyevin 90 illik yubileyinə həsr olunmuş IV beynəlxalq elmi konfransın materialları*. – Bakı: Mütərcim. – BAKI, 2013. – S. 275–278.

121. Карпенко О. В. Облік і аудит в управлінні собівартістю продукції / О. В. Карпенко, О. В. Сербя // Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської професії в Україні: матер. засідання Круглого столу (Полтава, ПУЕТ, 19 трав. 2016 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2016. – 160 с. – С. 125–128.

122. Карпенко О. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління трудовими ресурсами / О. В. Карпенко // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 203–210.

123. Карпенко О. В. Развитие управленческого учета на предприятиях потребительской кооперации как фактор повышения их конкурентоспособности / О. В. Карпенко, Д. В. Карпенко // *Analele științifice ale universității cooperatist-comerciale din Moldova*. – 2013 – Chișinău: Universitatea cooperatist-comercială din Moldova, Moldcoop. – Vol. al XII-lea. – PP. 47–49.

124. Карпенко О. В. Розвиток управлінського обліку у сфері готельного господарства / О. В. Карпенко, В. Д. Карпенко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 травня 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 142–146.

125. Карпенко О. В. Роль управленческого учета в обеспечении экономической устойчивости предприятия / О. В. Карпенко, Д. В. Карпенко // Региональная экономическая политика и развитие кооперативных отношений: Материалы междунар. научно-практ. конф., посвященная 50-летию Бакинского университета кооперации (г. Баку, 21–24 нояб. 2014 г.). – Баку: БУК, 2014. – С. 961–962.

126. Карпенко О. В. Стратегічні аспекти обліку в системі управління інноваційною діяльністю / О. В. Карпенко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 20–23 жовт. 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 318 с. – С. 151–155.

127. Карпенко О. В. Управление эффективностью экологических проектов на основе информации бухгалтерского учета / О. В. Карпенко, А. О. Сობоль // Дванадесета международна научна конференция на младите учени «Икономиката на България и Европейския Съюз: наука и бизнес»: сборник с доклади (г. София, 11 ноември 2016 г.). – София, Издателство на ВУЗФ «Св. Григорий Богослов», 2016. – 837 с. – С. 243–252.

128. Карпенко О. В. Управленческий учет в азербайджанском бизнесе / О. В. Карпенко, Э. Эхрам огли Микаилов // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 травня 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 146–149.

129. Карпенко О. В. Управленческий учет как поддержка системы внутреннего контроля предприятия / О. В. Карпенко // Десета юбилейна

международна научна конференция на младите учени «Икономиката на България и европейския съюз – съвременни предизвикателства и подходи за решения: сборник с доклади Десета юбилейна международна научна конференция на младите учени (13 ноември 2014р., УНСС, м. София, България). – София: УНСС, 2014. – 996 с. – С. 378–384.

130. Карпенко О. В. Учетная составляющая финансового менеджмента / О. В. Карпенко, И. И. Пликус // Дванадесета международна научна конференция на младите учени на тема «Икономиката на България и Европейския Съюз: наука и бизнес»: сборник с доклади (г. София, 11 ноември 2016 г.) –София: УНСС, Издателство на ВУЗФ «Св. Григорий Богослов», 2016. – 837 с. – С. 233–242.

131. Карпенко О. В. Экономический механизм управления коммерческой деятельностью организаций: монография / О. В. Карпенко, А.Н Лебедев. – Полтава: ПУЭТ, 2014. – 181 с.

132. Кулик В. А. Вплив е-бізнесу на розвиток системи бухгалтерського обліку / М. О. Любимов, В. А. Кулик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – № 4. – С. 33–38.

133. Кулик В. А. Зміна методології бухгалтерського обліку в електронному середовищі / В. А. Кулик // Актуальні питання обліку, аналізу і аудиту: теорія та практика: [колективна монографія у 2 т. / за ред. П.Й. Атамас.] – Дніпропетровськ: ФОП Дробязко С. І., 2014. – Т. 2 – С. 79–85.

134. Кулик В. А. Концепції бухгалтерського обліку: напрями трансформації / В. А. Кулик // Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки / Міжнародний зб. наукових праць. Вип. 1 (5). Ч. 2 / відпов. ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. – 608 с. – С. 194–199.

135. Кулик В. А. Облік та оподаткування операцій з електронними грошима в Україні / В. А. Кулик // Науковий вісник ПУЕТ. – 2015. – Вип. 2. – С. 143–149.

136. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія / В. А. Кулик. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – 380 с.

137. Кулик В. А. Организация бухгалтерского учета в условиях компьютеризации / В. А. Кулик // Institutional framework of the economy functioning in conditions of transformation: Collection of scientific articles. Vol. 2. – Verlag SWG imex GmbH, Nürnberg, Deutschland, 2014. – PP. 163–165.

138. Кулик В. А. Перегляд теоретичних основ бухгалтерського обліку для побудови системи обліку підприємств електронного бізнесу / В. А. Кулик // Актуальні проблеми економіки. – 2016. – № 11. – С. 390–400.

139. Кулик В. А. Постиндустриальное общество: признаки и особенности функционирования / В. А. Кулик // Региональная экономическая политика и развитие кооперативных отношений: матер. междунар. научно-практ. конф. (Баку, 22 нояб. 2014 г.). – Баку: БУК, 2015. – С. 962–963.

140. Кулик В. А. Приемы первичного наблюдения в системе методов бухгалтерского учета: трансформация в информационной экономике / В. А. Кулик // Икономиката на България и Европейския Съюз – Съвременни предизвикателства и подходи за решения: [колективна монография]. – София, 2015. – 481 с.

141. Кулик В. А. Проблеми формування облікової політики підприємств електронного бізнесу в Україні / Л. В. Чижевська, В. А. Кулик // Науковий вісник ПУЕТ. – 2015. – Вип. 3. – С. 171–178.

142. Кулик В. А. Рахунки та подвійний запис в умовах використання інформаційних технологій / В. А. Кулик. – Науковий журнал «ScienceRise». – 2014. – № 3/2. – С. 89–94.

143. Кулик В. А. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні / В. А. Кулик // Актуальні проблеми економіки. – № 6. – 2016. – С. 343–350.

144. Кулик В. А. Развитие бухгалтерского обліку на підприємствах електронного бізнесу: монографія / В. А. Кулик. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2017. – 344 с.

145. Кулик В. А. Трансформация принципов бухгалтерского учета в условиях применения инновационных информационных технологий / В. А. Кулик // Сборник с доклади Десета Юбилейна Международна научна конференция на младите учени на тема «Икономиката на България и Европейския Съюз – съвременни предизвикателства и подходи за решения» (София, УНСС, 13 ноември 2014 г.). – С. 405–411.

146. Кулик В. А. Трансформація професійних компетенцій відповідно до вимог інформаційного суспільства / В. А. Кулик // Науковий Вісник Херсонського державного університету – 2016. – Вип. 16. – Ч. 2. – С. 100–104.

147. Любимов М. О. Актуальні підходи до розробки форм управлінської звітності при здійсненні процедур контролю / М. О. Любимов // Вісник Запорізького національного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. Вип. 2. – С. 90–96.

148. Любимов М. О. Проблеми розробки методичної бази системи управлінської звітності / О. В. Карпенко, М. О. Любимов // Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки: економіка, політологія, історія. – 2012. – № 1 (153). – С. 12–21.

149. Любимов М. О. Сучасні підходи до розробки системи ключових показників ефективності діяльності підприємства / М. О. Любимов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. – Вип. 24. – С. 53–59.

150. Мировой и украинский опыт применения международных стандартов финансовой отчетности / В. А. Киселева, Ю. А. Ночевная // Таджикистан и современный мир: актуальные проблемы развития инновационной экономики: Матер. V Междунар. научно-практ. дистанционной

конф. (г. Душанбе, Таджикистан, 2–3 июня 2017 г.). – Душанбе: «Сумани Кудрат», 2017. – 308 с. – С. 148–151.

151. Мілька А. І. Визначення та характеристика завдань діагностики промислового підприємства / А. І. Мілька // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів] / За заг. ред. проф. Ю. А. Вериги, доц. Ю. О. Ночовної. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 266–272.

152. Мілька А. І. Стратегічний підхід до підвищення ефективності соціально-економічної діяльності споживчої кооперації / А. І. Мілька // Технологічний аудит та резерви виробництва. Сер.: Економічні науки. – 2015. – № 5/5 (25). – С. 43–48.

153. Мілька А. І. Теоретичні та історичні засади формування соціально-економічної природи споживчої кооперації / А. І. Мілька // ScienceRise. Сер.: Економічні науки. – 2015. – № 9/1 (14). – С. 18–23.

154. Мілька А. І. Еволюція змісту поняття кооперація на різних етапах її розвитку / А. І. Мілька // Концептуальні шляхи розвитку в сучасних умовах: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 25–26 берез. 2016 р.). – К.: МЦНД, 2016. – С. 10–14.

155. Мілька А. І. Економічна сутність категорії товар / А. І. Мілька, І. П. Семещенко // Аналіз сучасних підходів до ефективного використання потенціалу економіки країни: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпро, 18–19 серп. 2017 р.). – Дніпро: ДТЕУ, 2017. – С. 123–126.

156. Мілька А. І. Інформаційно-облікова модель управління прибутком підприємств і організацій споживчої кооперації / А. І. Мілька, Ю. О. Ночовна // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 трав. 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 105–108.

157. Мілька А. І. Удосконалення моделі адаптованого управління прибутком організацій та підприємств споживчої кооперації / А. І. Мілька //

Тенденції та перспективи розвитку науки і освіти в умовах глобалізації: зб. матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Переяслав-Хмельницький, 30–31 бер. 2016 р.). – Переяслав-Хмельницький: 2016. – С. 52–55.

158. Мілька А. І. Чинники, що впливають на ефективність соціально-економічної діяльності споживчої кооперації / А. І. Мілька // Economics, Management, Law: Problems and Prospects: collection of scientific articles. – United Kingdom, Agenda Publishing House, 2015. – Vol. 1. – С. 226–230.

159. Ночевная Ю. А. Проблемы оценки экологической безопасности предприятий Украины / А. С. Бобокало, Ю. А. Ночевная // Развитие бухгалтерского учета, анализа и аудита в условиях международной экономической интеграции: теория, методология, методики: сборник научных статей междунар. научно-практ. конф. (г. Гомель, Беларусь, 15–16 окт. 2015 г.). В 2 ч. Ч. 2. – Гомель: Учреждение образования «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации», 2015. – 180 с. – С. 21–28.

160. Ночевная Ю. А. Проблемы учета и контроля дебиторской задолженности: системный подход к решению / Ю. А. Ночевная, Н. В. Прохар, Н. В. Хоменко // Икономиката на България и Европейския Съюз – съвременни предизвикателства и подходи за решения: колект. монография. – София: УНСС, 2015. – 481 с. – С. 304–308.

161. Ночовна Ю. О. Етапи реформування ЄСВ в Україні / Ю. О. Ночовна, А. Г. Єфременко // Проблеми та перспективи розвитку економіки освіти регіону // Тези доп. на XII Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. аспірантів, молодих учених та науковців (Кременчук, 27 квітня 2017 р.). – Кременчук: Кременчуцький інститут ВНЗ «Університет імені Альфреда Нобеля», 2017. – 446 с. – С.147–149.

162. Ночовна Ю. О. Критична оцінка нових форм фінансової звітності / Ю. О. Ночовна, В. А. Кулик // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми

теорії, методології, організації: зб. наук. пр. – К.: ПП «Рута», 2013. – С. 271–276.

163. Ночовна Ю. О. Критична оцінка нової форми Балансу / Ю. О. Ночовна // Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю: матер. І Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Мукачево, 28 листоп. 2013 р.). – Мукачево: МДУ, 2013. – С.80–81.

164. Ночовна Ю. О. Напрями удосконалення обліку ремонтів основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення ЖКГ / Ю. О. Ночовна, Н. І. Самбурська // Теоретико-методологічні засади прискорення процесів соціально-економічного розвитку регіону: колект. монографія / За заг. ред. П. І. Сокурєнка. – Кременчук: ПП Щербатих, 2013. – 460 с. – С. 422–428.

165. Ночовна Ю. О. Нові підходи до розподілу витрат на змінні та постійні в умовах багатопродуктового виробництва / Ю. О. Ночовна, А. Г. Коваленко // Бюлетень міжнародного Нобелівського економічного форуму «Світова економіка ХХІ століття: цикли та кризи». – 2013. – № 1 (6). – С.169–173.

166. Ночовна Ю. О. Організаційні аспекти розробки та застосування Наказу про облікову політику / Ю. О. Ночовна, В. А. Кулик // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів] / За заг. ред. проф. Ю.А. Вериги, доц. Ю.О. Ночовної. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 104–114.

167. Ночовна Ю. О. Основні відмінності фінансового та податкового обліку основних засобів / Ю. О. Ночовна, А. С. Бобокало // Сучасні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту та контролю в умовах глобалізації економіки: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, ПДАА, ВНЗУ «ПУЕТ», 23–24 квітня 2014 р.). – Полтава: Навчально-науковий інститут економіки та бізнесу Полтавської державної аграрної академії. – 2014. – С.8–10.

168. Ночовна Ю. О. Систематизація фінансових інвестицій для обліку і аналізу / А. Г. Коваленко, Ю. О. Ночовна // Проблеми та перспективи розвитку

регіональної економіки: матер. VIII міжнар. наук.-практ. конф. аспірантів, молодих вчених та науковців (Кременчук, 25 квіт., 2013 р.). – Кременчук: ДУЕП, 2013. – С. 329–331.

169. Ночовна Ю. О. Сучасний стан та проблеми формування облікової політики підприємства / Ю. О. Ночовна, В. А. Кулик // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник національного університету «Львівська політехніка». – 2013. – № 776. – С.141–146.

170. Ночовна Ю. О. Сучасні проблеми формування облікової політики підприємства щодо виробничих витрат / Ю. О. Ночовна, Н. І. Самбурська // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки: матер. VII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів (Луцьк, 5 груд. 2015 р.). – Ч. 1. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. – 184 с. – С. 107–109.

171. Облікова політика підприємства: навч. посіб. / Ю. А. Верига, В. А. Кулик, Ю. О. Ночовна, С. Ю. Іванюк. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 312 с.

172. Орищенко М. Н. Учёт дебиторской и кредиторской задолженности в иностранной валюте: проблемы и пути решения / М. Н. Орищенко, Н. В. Прохар // Дванадесета международна научна конференция на младите учени «Икономиката на България и Европейския Съюз: наука и бизнес». – Сборник с доклади (София, УНСС 11 ноември 2016 г.). – Издателство на ВУЗФ «Св. Григорий Богослов»: София, 2016. – 837 с. – С.262–270.

173. Петрик О. А. Нова редакція міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огяду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2012 року: сутність, огляд загальних змін та новацій / О. А. Петрик, А. Ж. Пшенічна // Аудитор. – 2014. – № 10 (227). – С. 36–47.

174. Подольская В. А. Проблемы обеспечения финансовой безопасности фондового рынка Украины / В. А. Подольская, Е. В. Яриш // Единадесета

международна научна конференция на младите учени на тема «Икономиката на България и Европейския Съюз: конкурентоспособност и иновации», сборник с доклади. – София: Издателство на ВУЗФ «Св. Григорий Богослов», 2015. – 931 с. – С. 504–511.

175. Подольська В. О. Вплив фінансової кризи на діяльність фінансових посередників в Україні / В. О. Подольська, О. В. Яріш // Матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Ялта, 1–6 жовт. 2013 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2013. – С. 204–206.

176. Подольська В. О. Оцінка ефективності використання товарних запасів з урахуванням сучасних вимог управління / В. О. Подольська // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 300–321.

177. Подольська В. О. Переваги та недоліки використання платіжних карток підприємствами України / В. О. Подольська, Н. В. Водолазька // Настоящи изследвания и развитие: матер. за 9-а международна научна практична конференция (София, Болгария, 17.04-25.04.2013 г.). – София: «БялГРАД-БГ» ООД, 2013. – Т. 5 Икономики. – 112 с. – С. 27–30.

178. Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів] / За заг. ред. проф. Ю. А. Вериги, доц. Ю. О. Ночовної. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с.

179. Прохар Н. В. Взаємозв'язок та відмінності обліку доходів, витрат і фінансових результатів відповідно до П(С)БО та Податкового кодексу України / Н. В. Прохар, Н. В. Хоменко // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 126–137.

180. Прохар Н. В. Дискусійні аспекти фінансової звітності відповідно до Національного П(С)БО / Н. В. Прохар // Перспективні питання економіки та управління: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Дніпропетровськ, 8–9 квіт. 2013 р.). – Дніпропетровськ: Герда, 2013. – С. 238–240.

181. Прохар Н. В. Налогообложение экспортных операций: проблемы и пути решения / Н. В. Прохар, М. Н. Орищенко // Единадесета международна научна конференция на младите учени на тема «Икономиката на България и Европейския Съюз: конкурентоспособност и иновации»: сборник с доклади. Издателство на ВУЗФ «Св. Григорий Богослов». – София, 2015. – 931 с. – С. 623–629.

182. Прохар Н. В. Напрями оптимізації оподаткування підприємств податком на прибуток / Н. В. Прохар, Н. В. Хоменко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 20–23 жовт. 2014 р.), 2014. – 318 с. – С. 233–236.

183. Прохар Н. В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія / Н. В. Прохар, Ю. О. Ночовна. – Полтава: ПУЕТ, 2012. – 257 с.

184. Прохар Н. В. Оподаткування податкових різниць: проблеми накопичення в обліку та відображення у звітності / Н. В. Прохар // Фінансова стратегія економічного розвитку: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Ялта, 1–6 жовт. 2013 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2013. – 273 с. – С. 85–88.

185. Прохар Н. В. Особливості та дискусійні аспекти фінансової звітності відповідно до Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку / Н. В. Прохар // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. – Вип. 23. – С. 341–345.

186. Прохар Н. В. Податкові різниці: економічний зміст та порядок відображення в обліку / Н. В. Прохар // Розвиток обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: матер. II Всеукр. наук.-практ. Інтернет-

конф. (Львів, 29 бер. 2013 р.). – Львів: Видавництво ЛКА, 2013. – 176 с. – С. 54–56.

187. Прохар Н. В. Система оподаткування суб'єктів господарювання: проблеми вибору та практичні аспекти застосування / Н. В. Прохар, М. М. Орищенко // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (Ірпінь, 22 лют. 2017 р.). – Ірпінь: Університет ДФС України, 2017. – 224 с. – С. 61–63.

188. Прохар Н. В. Управлінський облік в системі управління фінансовими результатами сільськогосподарських формувань / Н. В. Прохар // Теоретико-методологічні засади прискорення процесів соціально-економічного розвитку регіону: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. П. І. Сокурєнка. – Кременчук: ПП Щербатих, 2013. – 460 с. – С. 404–410.

189. Прохар Н. В. Фінансова звітність малих підприємств України та зарубіжжя: спільні ознаки й відмінності / Н. В. Прохар, К. С. Марченко // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 11–12 трав. 2017 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2017. – 219 с. – С. 28–30.

190. Прохар Н. Прибуток сільськогосподарського підприємства: проблеми розподілу та відображення у бухгалтерському обліку / Н. Прохар, Д. Фоменко // Облік аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Луцьк, 16 квіт. 2016 р.) / Відп. ред. І. Б. Садовська. – Ч. 1. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – 208 с. – С. 153–154.

191. Пшенична А. Ж. Аудиторська діагностика припущення безперервності діяльності підприємства / А. Ж. Пшенична, О. В. Артюх-Пасюта, А. І. Мілька // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 20–23 листоп. 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – С. 86–89.

192. Пшенична А. Ж. Застосування процедур міжбанківського підтвердження фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів

аудиту / А. Ж. Пшенична, О. В. Артюх-Пасюта // Фінансова стратегія економічного розвитку: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (Ялта, 1–6 жовт. 2013 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2013. – 273 с. – С. 169–172

193. Радевич Т. В. Бібліометричний аналіз дисертаційних досліджень з обліку капітальних інвестицій / Т. В. Радевич, Ю. О. Ночовна // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерської професії в Україні: матер. засідання круглого столу (Полтава, ПУЕТ, 19 травня 2016 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2016. – 160 с. – С. 110–115.

194. Радевич Т. В. Капітальні інвестиції в Україні: сучасні тенденції та перспективи розвитку / Т. В. Радевич // Сталій розвиток економіки. – 2015. – № 2. – С. 317–322.

195. Радевич Т. В. Моделювання інтегрального показника загального рівня екологічної безпеки підприємства / Т. В. Радевич, Ю. О. Ночовна, Н. І. Самбурська // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – 2017. – Том 24. – № 2. – С. 182–191.

196. Радевич Т. В. Нормативно-правове регулювання сутності капітальних інвестицій / Т. В. Радевич // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 23. – С. 64–68.

197. Радевич Т. В. Проблеми класифікації капітальних інвестицій та її практичної спрямованості / Т. В. Радевич, Ю. О. Ночовна // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матер. Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, ПУЕТ, 20–23 жовт. 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 303 с. – С. 126–129.

198. Радевич Т. В. Проблеми обліку капітальних інвестицій: аналіз останніх наукових досліджень / Т. В. Радевич // Облік, аналіз і контроль в управлінні суб'єктами економіки: тези доп. Міжнародної наук.-практ. конф. студентів, аспірантів і молодих учених (Львів, Львівська політехніка, 15–16 жовт. 2015 р.). – Львів: Видавництво «Львівська політехніка», 2015. – С. 105–106.

199. Радевич Т. В. Протиріччя та проблеми обліку капітальних інвестицій / Т. В. Радевич, Ю. О. Ночовна // Агросвіт. – 2016. – № 13–14. – С. 18–23.

200. Радевич Т. В. Сучасний стан і значення капітальних інвестицій в Україні / Т. В. Радевич, Ю. О. Ночовна // Проблеми та перспективи розвитку економіки освіти регіону: матер. X Міжнародної наук.-практ. конф. аспірантів, молодих вчених та науковців (Кременчук, 24 квіт. 2015 р.). – Кременчук: ПП Щербатих, 2015. – С.133–134.

201. Радевич Т. В. Сущность капитальных инвестиций как экономической категории / Т. В. Радевич, Ю. А. Ночевная // Сборник с доклади Десета юбилейна международна научна конференция на младите учени «Икономиката на България и Европейския Съюз – съвременни предизвикателства и походи за решения» (София, УНСС, Болгария, 13 ноември 2014 г.). – София: УНСС, 2014. – С. 252–258.

202. Самбурская Н. И. Амортизационная политика как фактор развития туризма в Украине / Н. И. Самбурская // «Инновационный менеджмент и технологии в эпоху глобализации»: матер. междунар. научно-практ. конф. Bogmallo Beach Resort, Павлодар: Региональная Академия Менеджмента, 2014. – 341 с. – С. 25–32.

203. Самбурская Н. И. Контроль в системе учетно-аналитического обеспечения: теоретико-концептуальный поход / Н. И. Самбурская // The economy of bulgaria and european union – contemporary challenges and solution approache: сборник докладов 10-й юбилейной научной конференции молодых ученых (София, Болгария, 13.11.2014 г.), University of National and World Economy (UNWE), Sofia, 2014. – с. 540–548.

204. Самбурская Н. И. Концепция учетно-аналитического обеспечение управления основными средствами ВКХ: факторы влияния и составляющие / Н.И. Самбурская // The X International Scientific Conference for students and young scholars «Science and education - 2015» (Астана, Казахстан, 10 апр. 2015 г.). – Астана: 2015. – С. 4452–4457.

205. Самбурская Н. И. Подходы к формированию системы учетно-аналитического обеспечения обновления основных средств / Н. И. Самбурская // Problems of social and economic development of business: Collection of scientific articles. Vol. 2 – Publishing house «Breeze», Montreal, Canada, 2014. – P. 201–205.

206. Самбурська Н. І. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами на ремонт основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення / Н. І. Самбурська // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 10. – С. 44–50.

207. Самбурська Н. І. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства): монографія / Н. І. Самбурська. – Полтава: ПУЕТ, 2015. – 289 с.

208. Самбурська Н. І. Удосконалення аналітичного інструментарію ефективності використання основних засобів підприємств водопостачання / Н. І. Самбурська // Економічний аналіз: зб. наук. праць Тернопільського національного економічного університету; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Економічна думка, 2014. – Том 15. – № 3. – С. 162–172.

209. Самбурська Н. І. Удосконалення методичного підходу до аналізу та прогнозування доходу виручки від реалізації / Н. І. Самбурська // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 302–313.

210. Самбурська Н. І. Формування методичних підходів до бюджетування капітальних інвестицій та джерел їх фінансування / Н. І. Самбурська // Економічний аналіз: зб. наук. праць Тернопільського національного економічного університету; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: «Економічна думка», 2014. – Т. 18. – № 2. – С. 210–220.

211. Соболь Г. О. SWOT-аналіз середовища контролю суб'єкта бізнесу / Г. О. Соболь // Інтегровані бізнес-структури: моделі, процеси, технології: тези доп. Міжнар. наук. конф. (Кишинів, Республіка Молдова, 25 листоп. 2016 р.). – Кишинів: КРІТ, 2016. – С. 123–128.

212. Соболь Г. О. Багатоаспектність ідентифікації ефективності фінансового контролю / Г. О. Соболь // Економіка в контексті глобальних перетворень суспільного розвитку: матер. міжн. наук.-практ. конф. (Дніпропетровськ, 10–11 травня 2013 р.). – Дніпропетровськ: НО «Перспектива», 2013. – Ч. 2. – 148 с. – С. 118–120.

213. Соболь Г. О. Конфлікт інтересів: сутність, особливості проходження та наслідки у сфері контролю / Г. О. Соболь // Economic and law paradigm of modern society. – 2016. – Vol. 2. – С. 109–113.

214. Соболь Г. О. Необхідність модифікації фінансового контролю у контексті екологізації суспільства / Г. О. Соболь // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: Економічні науки. – Полтава: РВЦ ПУЕТ, 2013. – № 3 (59). – С. 344–352.

215. Соболь Г. О. Перспективи розвитку фінансового контролю в Україні / Г. О. Соболь, Л.О. Курусь // Фінансова стратегія економічного розвитку: матер. Міжнар. наук. - практ. конф. (Ялта, 1–6 жовтня 2013 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2013. – 273 с. – С. 196–199.

216. Соболь Г. О. Принципи контролю: підходи до визначення / Г. О. Соболь // Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів: зб. матер. IV Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 110-річчю ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана» та 20-річчю Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України (Київ, 25 листоп. 2016 р.). – К.: КНЕУ, 2016. – 412 с. – С. 399–401.

217. Соболь Г. О. Принципи фінансового контролю як практичної діяльності / Г. О. Соболь // Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю: матер. I Міжн. наук.-практ.

інтернет-конф. (Мукачеве, 28 листоп. 2013 р.). – Мукачеве: Мукачівський державний університет, 2013. – 246 с. – С. 34–36.

218. Соболь Г. О. Проблема єдності у нормативно-правовому трактуванні поняття «контроль» / Г. О. Соболь // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку: тези доп. II Міжнар. наук.-практ. конф. (Чернігів, 30 листоп. 2016 р.). – Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т, 2016. – 210 с. – С. 146–148.

219. Соболь Г. О. Проблеми якості методичного забезпечення в умовах дистанційної освіти / Г. О. Соболь // Якість вищої освіти: методологічні та методичні підходи щодо впровадження дистанційних технологій навчання: матер. XXXVIII міжнар. наук.-метод. конф. (Полтава, 23–24 січня 2013 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2013. – Ч. 2. – 286 с. – С. 21–24.

220. Соболь Г. О. Прояв асиметрії інформації у сфері фінансового контролю / Г. О. Соболь // Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: монографія / [колектив авторів]; за заг. ред. проф. Вериги Ю. А., доц. Ночовної Ю. О. – Полтава: ПУЕТ, 2014. – 333 с. – С. 250–258.

221. Соболь Г. О. Ресурсне забезпечення ефективності фінансового контролю / Г. О. Соболь // Розвиток національних економік в умовах глобальної нестабільності: матер. II Міжнар. наук.-практ. конф. (Одеса, 10–11 трав. 2013 р.) / ред. кол.: С. О. Якубовський [та ін.]. – Одеса: Видавничий дім «Гельветика», 2013. – 180 с. – С. 33–35.

222. Соболь Г. О. Роль обліково-аналітичного забезпечення у формуванні звітів про екологічну політику / Г. О. Соболь // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: матер. Всеукр. наук.-практ. конф. (Ірпінь, 22 лют. 2017 р.). – Ірпінь: Видавництво Університету ДФС України, 2017. – С. 156–158.

223. Соболь Г. О. Системність процедур фінансового контролю екологічних проектів / Г. О. Соболь // Розвиток системи обліку, аналізу та

аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: зб. тез доп. учасників XIV Всеукр. наукової конф., присвячена пам'яті д. е. н., проф. О. С. Бородкіна (Київ, 25 березня 2016 р.). – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2016. – 216 с. – С. 124–127.

224. Соболь Г. О. Трансформація завдань фінансового контролю / Г. О. Соболь // Теорія і практика забезпечення ефективного розвитку суб'єктів ринку: матер. II Міжн. наук.-практ. інтернет-конф. (Полтава, 30 листоп. 2013 р.). – Полтава: ІнтерГрафіка, 2013. – 227 с. – С. 41–42.

225. Соболь Г. О. Фактори, що визначають ефективність фінансового контролю / Г. О. Соболь // Інтеграційні процеси розвитку економіки: матер. XXV Міжн. наук.-практ. конф. (Львів, 10–11 травня 2013 р.). – Львів: Громадська організація «Львівська економічна фундація», 2013. – Ч. 2. – 140 с. – С. 118–120.

226. Титаренко І. В. Информационное обеспечение управления бизнесом при подготовке решений / І. В. Титаренко // Науковий вісник Університету Сухішвілі. – 2013. – С. 336–340.

227. Титаренко І. В. Удосконалення організації управління фінансовою підсистемою підприємств та організацій споживчої кооперації / І. В. Титаренко // Науковий журнал «Економіка і фінанси». – № 6. – 2014. – С. 294–299.

228. Титаренко І. В. Удосконалення фінансової підсистеми в загальній системі управління підприємством / І. В. Титаренко // Технологический аудит и резервы производства. – № 6/2 (20). – 2014. – С. 42–45.

229. Denga S. Management of cause-and-effect relationships of investment efficiency in the trading business of Ukraine // 1-st Dubrovnik International Economic Meeting – DIEM 2013 «Scientific Conference on Innovative Approaches to the Contemporary Economic Problems», Abstracts of the Proceedings (with the CD-ROM). – Dubrovnik, Croatia: University of Dubrovnik, Department of Economics and Business Economics, 27th-29th September 2013. – P. 95.

230. Kulyk V.A., Škodová Parmová D. E-business Development: The Comparative Study of the Czech Republic and the Ukraine // Deturope, 2017. Issue 1, Vol. 9. – P. 80–110.

231. Sobol A. The effectiveness of the financial control and factors affecting it // «Ovidius» University Annals, Economic Sciences series / A. Sobol, N. Sukhachova, I. Kravchenko. – 2013. – Volume XIII, Issue 1. – P. 1490–1495.