



АНАЛІТИК
АУДИТОРСЬКА ФІРМА



ЕКОНОМІКА ФІНАНСИ ПРАВО

ЩОМІСЯЧНИЙ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

№ 8/2'2018

(видається з 1994 року)

ISSN 2409-1944

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України, в яких можуть публікуватися результати дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата з економічних і юридичних наук

Наказ Міністерства освіти і науки України від 21 грудня 2015 р. №1328 (економічні науки), Наказ Міністерства освіти і науки України від 11 липня 2016 р. № 820 (юридичні науки). Реєстраційне свідоцтво серії КВ № 21620-11520ПР від 12 жовтня 2015 р.

Рішення Аудиторської палати України від 21.12.2017 № 353/10 (фахове видання з обліку та аудиту).

Журналу присвоєно міжнародний ідентифікаційний номер ISSN 2409-1944 та включено до міжнародної наукометричної бази *Index Copernicus*.

Засновники:

Аудиторська фірма "Аналітик" спільно з Таврійським національним університетом ім. В.І. Вернадського та Національною академією внутрішніх справ України

Статті обов'язково проходять

відбір, внутрішнє і зовнішнє рецензування

Рекомендовано до друку та до поширення через мережу Інтернет Вченою радою Національної академії внутрішніх справ України (Протокол № 21 від 10 серпня

2018 року) та Вченою Радою Таврійського національного університету ім. В.І. Вернадського (Протокол № 27 від 14 серпня 2018 року). Повний або частковий передрук матеріалів журналу допускається лише за згодою редакції.

Відповідальність за добір і викладення фактів несуть автори. За зміст та достовірність реклами несе відповідальність рекламодавець.

Підписано до друку 27.08.2018

Формат 60/84/8

Наклад – 250 прим.

Адреса редакції: 01001, м. Київ, вул. Хрещатик, 44

Телефони: (050) 735-43-41, (096) 221-88-61

Факс: (044) 278-05-88

E-mail: efp.redaktor@gmail.com

Сайт: www.efp.in.ua



Суб'єкт видавничої справи

© "Аналітик", 2018
© "Економіка. Фінанси. Право",
2018

Типографія: ТОВ "Міжнародний бізнес центр"

Керівник редакційної колегії з економічних наук:

Бутинець Тетяна Анатоліївна, д.е.н., професор, головний науковий співробітник Наукової лабораторії з проблем кримінальної поліції навчально-наукового інституту № 1 Національної академії внутрішніх справ м. Київ

Члени редакційної колегії з економічних наук:

Бондар Валерій Петрович, професор кафедри аудиту КНЕУ, директор аудиторської фірми "HLB UKRAINE", член Аудиторської палати України

Величко Олена Георгіївна, Радник Першого віце-прем'єра міністра України – Міністра економічного розвитку і торгівлі України, член Аудиторської палати України

Вініченко Ігор Іванович, д.е.н., професор, завідувач кафедри економічної теорії та економіки сільського господарства Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету

Дацій Олександр Іванович, д.е.н., професор, Заслужений працівник освіти України

Іванюта Василь Фалімонович, д.е.н., доцент, професор кафедри бізнес-адміністрування та зовнішньоекономічної діяльності Полтавського університету економіки і торгівлі

Клименюк Микола Миколайович, д.е.н., професор.

Кондрашихін Андрій Борисович, д.е.н., доцент

Корецька Світлана Олександрівна, д.е.н., професор

Манцевич Юрій Миколайович, д.е.н., доцент

Невелєв Олександр Михайлович, д.е.н., доцент

Потишняк Олена Миколаївна, д.е.н., доцент, професор кафедри організації виробництва, бізнесу та менеджменту Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка

Прушківський Володимир Геннадійович, д.е.н., професор, перший проректор Запорізького національного технічного університету

Редько Олександр Юрійович, д.е.н., перший проректор з науково-педагогічної роботи, професор, академік НАСОО, член Аудиторської палати України

Сук Петро Леонідович, д.е.н., доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Національного університету біоресурсів і природо-користування України

Ткаченко Сергій Анатолійович, д.е.н., доцент, виконуючий обов'язки ректора Вищого навчального закладу «Міжнародний технологічний університет «Миколаївська політехніка»

Царенко Оксана Вячеславівна, д.е.н., доцент

Керівник редакційної колегії з правових наук:

Константинов Сергій Федорович, д.ю.н., професор, завідувач кафедри адміністративної діяльності НАВС

Заступник редакційної колегії з правових наук:

Лоцихін Олександр Миколайович, д.ю.н., професор, Заслужений економіст України

Члени редакційної колегії з правових наук:

Баймуратов Михайло Олександрович, д.ю.н., професор, завідувач кафедри конституційного, адміністративного та міжнародного права Маріупольського державного університету, заслужений діяч науки і техніки України

Бичкова Світлана Сергіївна, д.ю.н., професор, заступник начальника кафедри цивільного права і процесу Національної академії внутрішніх справ

Василинчук Віктор Іванович, д.ю.н., професор, професор кафедри спеціальної техніки та оперативно-розшукового документування Національної академії внутрішніх справ, заслужений юрист України

Глушков Валерій Олександрович, д.ю.н., професор, завідувач спеціальною кафедрою № 1 Національної академії Служби безпеки України, заслужений юрист України

Джуґа Олександр Миколайович, д.ю.н., професор, головний науковий співробітник відділу організації науково-дослідної роботи Національної академії внутрішніх справ, заслужений юрист України

Кампо Володимир Михайлович, к.ю.н., доцент, громадський діяч, заслужений юрист України

Клименко Олена Вікторівна, к.ю.н., доцент

Кононенко Леонід Миколайович, к.ю.н., професор

Копан Олексій Володимирович, д.ю.н., професор, провідний науковий співробітник наукової лабораторії з проблем досудового розслідування навчально-наукового інституту № 1

Литвин Олександр Петрович, к.ю.н., професор, професор кафедри публічно-правових дисциплін Університету сучасних знань

Луць Володимир Васильович, д.ю.н., професор, завідувач відділу проблем приватного права Науково-дослідного інституту приватного права і підприємництва імені академіка Ф.Г. Бурчака НАПрН України, заслужений діяч науки і техніки України

Озерський Ігор Володимирович, д.ю.н., доцент, професор кафедри кримінального права та правосуддя Запорізького національного університету, академік міжнародної кадрової академії, відмінник освіти України, радник юстиції

Приходько Христина Вікторівна, к.ю.н., професор

Фрицький Юрій Олегович, д.ю.н., професор

Шеф-редактор:

Головач Володимир Володимирович, к.ю.н., голова правління Аудиторської фірми "Аналітик", Заслужений юрист України

Технічний редактор:

Куцяк Олександр Анатолійович

Випусковий редактор:

Туманян Анна Оганесівна

ЗМІСТ

А.О. СЕМЕНЕЦЬ, Н.Ю. ВДОВЕНКО. Особливості методики обліку витрат на підприємстві	4
С.А. ТКАЧЕНКО, О.М. ПОТИШНЯК. Декриптація функціонального розвитку катагенезу системи (теорії) обліково-економічного забезпечення	7
О.Є. ДАХНОВА, Ж.В. ГРЕЗНОВА. Аналіз дохідної бази місцевих бюджетів України	10
М.М. ШИГУН, Н.А. ОСТАП'ЮК. Глобальні принципи управлінського обліку: комунікація як базис ефективного бізнесу	14
М.М. ПАВЛЮК. Розвиток тваринницької галузі як альтернатива безробіттю на селі	20
В.В. ОБЧАРУК, О.Й. ВІВЧАР. Вітчизняний та світовий досвід побудови і використання систем адміністрування в управлінні підприємствами	24

АНОТАЦІЇ, КОМЕНТАРІ, КОНСУЛЬТАЦІЇ

А.О. ТУМАНЯН. Як зареєструвати податкову накладну після того, як вже подано податкову декларацію за відповідний період?	29
Щодо оформлення підприємством документів на видачу коштів на відрядження працівника	30
Про перенесення вихідних днів та нормування робочого часу у 2019 р.	32
Чи потрібно платити земельний податок або орендну плату за землю, якщо відсутні правостановлюючі документи?	32
Яким чином подати уточнюючу фінансову звітність у разі виявлення помилок?	33
Порядок інкасації коштів з каси та заповнення реквізитів видаткового касового ордеру	34
Проблемні питання зберігання оригіналів та копій електронних документів	35

СЕМЕНЕЦЬ

Аліна Олександрівна
55557777alina@gmail.com

УДК 657.6

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДИКИ ОБЛІКУ
ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

ВДОВЕНКО

Наталія Юрїївна

FEATURES OF THE METHODOLOGY OF
ACCOUNTING FOR COSTS IN THE
ENTERPRISEк.е.н., доцент, Харківський
інститут фінансів
Київського національного
торговельно-економічного
університетустудент, Харківський
інститут фінансів
Київського національного
торговельно-економічного
університету

У статті наведені результати аналізу трактування значення, цілей, завдань і відмінних рис різних видів обліку. Визначено роль обліку господарської діяльності в процесі управління підприємством, сформульовано його уточнене поняття. Встановлено, що від вибору методу обліку витрат і калькулювання залежить ефективність обліку господарської діяльності на підприємстві. Уточнено класифікацію методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, оцінена можливість їх застосування в будівельних підприємствах, що дозволило визначити проблеми обліку господарської діяльності.

* * *

В статье приведены результаты анализа трактовки значения, целей, задач и отличительных особенностей различных видов учета. Определена роль учета хозяйственной деятельности в процессе управления предприятием, сформулировано его уточненное понятие. Установлено, что от выбора метода учета затрат и калькулирования зависит эффективность учета хозяйственной деятельности предприятия. Уточнена классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, оценена возможность их применения в строительных предприятиях, что позволило определить проблемы учета хозяйственной деятельности.

* * *

Introduction. One of the reasons for the bankruptcy of construction enterprises was the lack of qualitative timely information on the costs of the enterprise, resulting in managers of construction companies can't timely and adequately respond to changes in market conditions and reduce inefficient costs. It is necessary to have an accounting policy that would provide a clear mechanism for detecting deviations of various indicators from the planned values and determining the financial results of the structural units in the operational mode. The development of a method of accounting and cost analysis, taking into account the specifics of construction companies, is relevant and significant.

Purpose. The purpose of the study is to form an effective methodology for accounting and analysis for managing the economic activities of a construction enterprise that allows to determine the reliable value of construction products for making managerial decisions in the context of competition in the construction industry.

Results. The article presents the results of the analysis of the interpretation of the values, goals, tasks and distinctive features of different types of accounting. The role of the accounting of economic activity in the process of management of the enterprise is defined, its clarified concept is formulated. It is established that the choice of the method of cost accounting and calculation depends on the efficiency of accounting for economic activities in the enterprise. The classification of methods of cost accounting and calculation of the cost of production has been refined, the possibility of their application in construction enterprises has been estimated, which has allowed to determine the problems of accounting of economic activity.

Conclusion. The role of the accounting of economic activity in the process of management of the enterprise is defined, its clarified concept is formulated. The classification of methods of cost accounting and calculation of cost of production is specified, the possibility of their application in construction enterprises is assessed, which allowed to determine the problems of accounting of economic activity at construction enterprises.

Ключові слова: витрати, метод, облік, підприємство

Ключевые слова: затраты, метод, учет, предприятие

Keywords: costs, method, accounting, enterprise

ВСТУП

В умовах економічної кризи, коли діяльність підприємств здійснюється в режимі економії, умовах високої конкуренції в будівельній галузі, у керівників господарюючих суб'єктів виникає потреба у своєчасній і якісній аналітичній інформації, необхідній для управління підприємством. В таких умовах значна частина будівельних підприємств стає банкрутами. Однією з причин цього стало відсутність якісної своєчасної інформації про витрати підприємства, внаслідок чого керівники будівельних підприємств не можуть своєчасно і адекватно реагувати на зміни ко-

н'юнктури ринку і скорочувати неефективні витрати.

Питання обліку витрат і калькулювання собівартості продукції досліджували багато вчених, зокрема: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, К. Друрі, Масааки Имаи Кайдзен, М.Б. Кулинич, Л.В. Нападовська, О.В. Олійник, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, В.В. Фреюк та інші. Незважаючи на значні наукові напрацювання, питання щодо методології обліку виробництва залишаються дискусійними.

Необхідна наявність облікової політики, яка б забезпечувала чіткий механізм виявлення відхилень різних показників від планових значень і визначення фінансових результатів за структурними підрозділами в

оперативному режимі. Розробка методики обліку і аналізу витрат, що враховує специфіку будівельних підприємств, є актуальною і значущою.

МЕТА РОБОТИ

Метою дослідження є формування ефективної методики обліку і аналізу для управління господарською діяльністю будівельного підприємства, що дозволить визначати достовірну вартість будівельної продукції для прийняття управлінських рішень в умовах конкуренції в будівельній галузі.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Теоретико-методологічною основою роботи послужили роботи вітчизняних і зарубіжних фахівців з існуючих методик обліку, організації нормативного обліку і його застосуванні на практиці, нормативно-правові акти. Дослідження проводилося на принципах комплексного і системного підходу з використанням логічного і економічного аналізу, а також методів спостереження, порівняння й угруповання.

РЕЗУЛЬТАТИ

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин досягти стабільності і розвитку може лише таке підприємство, де обліку приділяється достатня увага. На думку більшості авторів якісну і корисну інформацію керівник підприємства може отримати тільки з системи бухгалтерського обліку, яка повинна забезпечувати спостереження, узагальнення, аналіз і оцінку поточних даних. Тільки за допомогою бухгалтерського обліку можна управляти витратами, що необхідно для ефективної роботи підприємства. Наявність повної, своєчасної і коректної інформації про діяльність підприємства може бути базою для прийняття ефективних управлінських рішень, що сприяють досягненню поставлених цілей підприємства.

Необхідно відзначити, що в даний час в літературі відсутнє чітке розуміння значення, мети, завдань і відмінних рис бухгалтерського обліку від фінансово-

го і управлінського обліків. Під час вивчення даного питання було виділено три різні точки зору:

1) як такий бухгалтерський облік перестав існувати, і дав життя двом напрямкам обліку (в залежності від користувачів): управлінському обліку – для внутрішніх користувачів і фінансовому обліку для зовнішніх користувачів;

2) базисом фінансового обліку є управлінський облік, тобто «родоначальником» фінансового обліку є управлінський облік;

3) виділяють особливу область фінансового та управлінського обліків, яка знаходиться не на межі двох обліків, а є вихідною інформаційною базою для всіх видів обліку. Облікова інформація заснована на обробці і систематизації даних про факти господарської діяльності.

На нашу думку, остання група авторів найбільш близька до дійсного розуміння сутності обліку і співвідношення двох видів обліку. На основі проведеного аналізу понятійного апарату сформульовано уточнене поняття обліку господарської діяльності. Облік господарської діяльності – це встановлений певним чином процес формування системи даних про факти господарської діяльності підприємства за допомогою документації та інвентаризації, рахунків та подвійного запису, оцінки та калькуляції, балансу і звітності, балансового методу з урахуванням дотримання основоположних бухгалтерських принципів (припущень і вимог) з метою надання інформації, необхідної для аналізу, контролю і прийняття ефективних управлінських рішень.

У роботі запропонована наступна класифікація методів обліку витрат і калькулювання собівартості будівельної продукції, яка представлена у табл. 1. Необхідно відзначити, що кожен з представлених методів обліку витрат можна застосовувати, як індивідуально, так і спільно з іншими методами, що відносяться до різних класифікаційних груп.

Таблиця 1

Класифікація методів обліку витрат

Ознака	Методи
За об'єктом обліку витрат	Попроцесний метод калькулювання Попередільний метод калькулювання Позамовний метод калькулювання
За оперативністю обліку і контролю витрат	Калькулювання фактичної собівартості Система нормального калькулювання Нормативний метод калькулювання Калькулювання за методом «стандарт-кост»
За повнотою обліку витрат	Калькулювання за методом поглинання (absorption costing) Калькулювання за методом обліку прямих витрат (direct costing) Калькулювання за методом обліку змінних витрат (variable costing) Калькулювання за методом обліку маржинальних витрат (marginal costing)
За способом управління витратами	Метод «ABC-костинг»; метод «точно в строк»; метод «таргет-костинг»; метод «кайзен-костинг»; метод «бенчмаркінг»; метод «канбан»; метод TQM; метод стратегічного обліку витрат; метод LCC-аналіз; метод CVP-аналіз; метод VCC; метод TOC

Метод обліку витрат і калькулювання обирається підприємством індивідуально, так як залежить від ряду факторів, таких як галузева приналежність і розмір підприємства, застосовувана технологія, асортимент продукції та інші. Але головним чинником під час вибору методу є конкретне завдання, що стоїть перед керівництвом підприємства. Таким чином, бу-

дівельні підприємства можуть застосовувати не всі методи. Важливою обставиною є те, що при формуванні ефективної методики обліку і аналізу для управління господарською діяльністю будівельного підприємства можливе використання елементів різних методів обліку витрат. Однак для тих методів, які можуть застосовуватись будівельними підприємствами,

відсутні розроблені інструкції щодо їх застосування. Це також відмічають М.Б. Кулинич та В.В. Фреюк: «... ні в офіційних документах, ні в спеціальній літературі, не вказано конкретного переліку методів обліку витрат і методів калькулювання, які є рекомендованими для використання підприємствами різних галузей промисловості» [1].

У роботі виділені актуальні проблеми обліку будівельних підприємств, які слід враховувати при організації обліку витрат:

- достовірність визначення фінансового результату діяльності;
- складність оцінки залишків незавершеного виробництва;
- труднощі виявлення відхилень у вартості витрачених ресурсів;
- відсутність обґрунтованого підходу до визначення джерела покриття накладних витрат;
- необхідність застосування ефективних механізмів управління на основі визначення ключових показників ефективності підприємства;
- відсутність системного підходу до розподілу витрат при формуванні собівартості продукції за встановленими критеріями;
- спотворення структури собівартості об'єктів при обліку витрат по субпідрядним підприємствам;
- складність формування в обліковій системі порівнянної собівартості продукції в частині витрат на придбання меблів та обладнання;
- необхідність прямого розподілу окремих видів накладних витрат між об'єктами;
- необхідність встановлення єдиної бази розподілу накладних витрат;
- необхідність визначення оптимального джерела покриття витрат на виплату відпускних робітників-будівельників і механізаторів;
- необхідність визначення ефективності роботи до-поміжних структурних підрозділів.

Зазначені проблеми можуть бути вирішені в рамках розробки ефективної методики обліку і аналізу для управління господарською діяльністю будівельного підприємства.

ВИСНОВКИ

Виявлено відсутність чіткого трактування значення, цілей, завдань і відмінних рис різних видів обліку. При вивченні даного питання розглянуті різні точки зору, в результаті чого визначено роль обліку господарської діяльності в процесі управління підприємством, сформульовано його уточнене поняття. Досліджено основні принципи обліку господарської діяльності, одним з яких є вибір методу обліку витрат і калькулювання, наголошено на необхідності їх дотримання для ведення ефективного обліку господарської діяльності на підприємстві. Уточнено класифікацію

методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, оцінена можливість їх застосування в будівельних підприємствах, що дозволило визначити проблеми обліку господарської діяльності на будівельних підприємствах.

Список використаних джерел

1. Кулинич М.Б., Фреюк В.В. *Взаємозв'язок методів калькулювання і методів обліку витрат у вітчизняній і міжнародній обліковій практиці*. Агросвіт. 2014. № 7. С. 63-68.
2. Масааки Имаи Кайдзен: ключ к успеху японских компаний. Москва, 2004.
3. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт: наказ Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 31.12.2010 р. № 573. URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=074L038EAA> (дата звернення 11.08.2018).
4. Олійник О.В. *Витрати в системі бухгалтерського обліку: теорія, методика, практика (на прикладі підприємств промисловості нерудних матеріалів)*: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук. Тернопіль, 2002.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 11.08.2018).
6. Пушкарь М.С. *Управлінський облік*. Тернопіль, 1995.
7. Сопко В.В., Петрик О.М. *Облік витрат і калькуляція собівартості продукції у промисловості*. Київ, 2006.
8. Ткаченко Н.М. *Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України*. Київ, 2000.

References

1. Kulynych M.B., Freyuk V.V. *Interconnection of methods of calculation and methods of cost accounting in domestic and international accounting practice*. AgroSvit. 2014. № 7. pp. 63-68 (in Ukrainian).
2. Masaaki Ymai Kaizen: the key to the success of Japanese companies. Moscow, 2004. (in Russian).
3. Methodical recommendations for the formation of the cost of construction and installation work: order of the State Committee for Construction, Architecture and Housing Policy of Ukraine dated 31.12.2010. № 573. URL: <http://consultant.parus.ua/?doc=074L038EAA> (date of treatment 11.08.2018).
4. Oliynyk O.V. *Expenditures in the accounting system: theory, methodology, practice (for example, the enterprises of the industry of non-metallic materials)*: diss. for obtaining sciences. Degree Candidate econ sciences. Ternopil, 2002 (in Ukrainian).
5. Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses": Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 31.12.1999. № 318. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (date of treatment 11.08.2018).
6. Pushkar M.S. *Managerial Accounting*. Ternopil, 1995 (in Ukrainian).
7. Sopko V.V., Petryk O.M. *Cost accounting and costing of production in industry*. Kyiv, 2006 (in Ukrainian).
8. Tkachenko N.M. *Accounting financial accounting at Ukrainian enterprises*. Kyiv, 2000 (in Ukrainian).

ТКАЧЕНКОСергій Анатолійович
nikoblikaudit@inbox.ru

УДК 657

**ДЕКРИПТАЦІЯ
ФУНКЦІОНАЛЬНОГО
РОЗВИТКУ КАТАГЕНЕЗУ
СИСТЕМИ (ТЕОРІЇ) ОБЛІКОВО-
ЕКОНОМІЧНОГО
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

**DECREPITATION OF
FUNCTIONAL DEVELOPMENT
OF THE SYSTEM (THEORY)
CATHAGEMENT OF
ACCOUNTING AND ECONOMIC
PROVIDING**

ПОТИШНЯК

Олена Миколаївна



д.е.н., доцент кафедри,
в.о. ректора Вищого навчального
закладу «Міжнародний
технологічний університет
«Миколаївська політехніка»

д.е.н., доцент, професор кафедри,
Харківський національний технічний
університет сільського
господарства ім. Петра Василенка

У науковій статті визначено, бухгалтерський облік виступає своєрідною функцією системи управління, що має свої особливості у організаційній структурі, змісті виконуваних завдань, способах і методах вивчення виробничо-господарських явищ. Ці особливості повинні бути враховані при забезпеченні організації бухгалтерського обліку у системі функціонально розвинутого управління. Доведено, принципи побудови функціонально розвинутих систем управління спеціального призначення підприємствами промисловості та науково-виробничими об'єднаннями висувають нові і дуже важливі вимоги перед сучасною підсистемою бухгалтерського обліку. Ці вимоги пов'язані із подальшою раціоналізацією форми бухгалтерського обліку, техніки, технології та методів його ведення. Найбільш виправданою тенденцією (орієнтацією) організаційного удосконалення бухгалтерського обліку у даний час виступає розробка підсистеми бухгалтерського обліку у загальній системі функціонально розвинутого управління. Підсистема бухгалтерського обліку, повністю виконуючи бухгалтерські функції на підприємстві, одночасно сприяє функціональному розвитку усієї системи управління. Прогресивний досвід деяких підприємств і сучасні наукові дослідження показують, наскільки змінюються при використанні функціонально розвинутих систем управління спеціального призначення підприємствами промисловості та науково-виробничими об'єднаннями традиційні форми і методи підсистеми бухгалтерського обліку, технологія виконання обліково-економічних функцій, склад, структура обліково-економічного апарату. Обґрунтовано, окремий (індивідуальний) підхід до підсистеми (функції) бухгалтерського обліку у теоретико-методологічному плані ні у якому разі не повинен протиставлятися монолітному (комплексному) підході організаційного характеру, бо у їх діалектичній єдності й закладений успіх у побудові суцільної системи функціонально розвинутого управління.

* * *

В научной статье определено, бухгалтерский учёт выступает своеобразной функцией системы управления, имеет свои особенности в организационной структуре, содержании выполняемых задач, способах и методах изучения производственно-хозяйственных явлений. Эти особенности должны быть учтены при обеспечении организации бухгалтерского учёта в системе функционально развитого управления. Доказано, принципы построения функционально развитых систем управления специального назначения предприятиями промышленности и научно-производственными объединениями выдвигают новые и очень важные требования перед современной подсистемой бухгалтерского учёта. Эти требования связаны с дальнейшей рационализацией формы бухгалтерского учёта, техники, технологии и методов его ведения. Наиболее оправданной тенденцией (ориентацией) организационного совершенствования бухгалтерского учёта в настоящее время выступает разработка подсистемы бухгалтерского учёта в общей системе функционально развитого управления. Подсистема бухгалтерского учёта, полностью выполняющая бухгалтерские функции на предприятии, одновременно способствует функциональному развитию всей системы управления. Прогрессивный опыт некоторых предприятий и современные научные исследования показывают, насколько изменяются при использовании функционально развитых систем управления специального назначения научно-производственными объединениями и предприятиями промышленности традиционные формы и методы подсистемы бухгалтерского учёта, технология выполнения учётно-экономических функций, состав, структура учётно-экономического аппарата. Обосновано, отдельный (индивидуальный) подход к подсистеме (функции) бухгалтерского учёта в теоретико-методологическом плане ни в коем случае не должен противопоставляться систематическому (комплексному) подходу организационного характера, потому что в их диалектическом единстве и заложен тотальный успех в построении сплошной системы функционально развитого регулирования (управления).

* * *

In the scientific article it is determined that accounting acts as a kind of function of the management system, which has its own peculiarities in the organizational structure, the content of the tasks performed, methods and methods of studying industrial and economic phenomena. These features should be taken into account when ensuring the organization of accounting in the system of functionally-developed management. It is proved that the principles of constructing functionally developed special-purpose control systems by industrial enterprises and scientific and production associations put forward new and very important requirements for a modern subsystem of accounting. These requirements are related to further rationalization of the form of accounting, technology, technology and methods of its management. The most justified tendency (orientation) of organizational improvement of accounting is currently the development of the subsystem of accounting in the overall system of functionally developed management. The subsystem

of accounting, fully performing bookkeeping functions at the enterprise, simultaneously contributes to the functional development of the entire management system. The progressive experience of some enterprises and modern scientific research show how changes are made with the use of functionally developed special-purpose management systems by industrial enterprises and research and production associations, the traditional forms and methods of accounting subsystem, the technology of performance of accounting and economic functions, composition, the structure of accounting and economic the apparatus. It is substantiated that a separate (individual) approach to the subsystem (function) of accounting in the theoretical and methodological plan should in no way be opposed to the complex approach of an organizational nature, because in their dialectical unity and success in building a solid system of functionally developed management, others.

Ключові слова: методика, облік, процес, функціональний розвиток, ціль

Ключевые слова: процесс, способ, учёт, функциональное развитие, цель

Keywords: accounting, functional development, method, purpose, the process

ВСТУП

Бухгалтерський облік виступає своєрідною функцією системи управління, що має свої особливості у організаційній структурі та змісті виконуваних завдань, способах і методах вивчення виробничо-господарських явищ. Ці особливості повинні бути враховані при забезпеченні організації бухгалтерського обліку у системі функціонально розвинутого управління тощо.

У свою чергу принципи побудови функціонально розвинутих систем управління спеціального призначення підприємствами промисловості та науково-виробничими об'єднаннями висувають нові і дуже важливі вимоги перед сучасною підсистемою бухгалтерського обліку. Ці вимоги пов'язані із подальшою раціоналізацією форми бухгалтерського обліку, техніки, технології та методів його ведення. Найбільш виправданою тенденцією організаційного удосконалення бухгалтерського обліку у даний час виступає розробка підсистеми бухгалтерського обліку у загальній системі функціонально розвинутого управління. Підсистема бухгалтерського обліку, повністю виконуючи бухгалтерські функції на підприємстві, одночасно сприяє функціональному розвитку усієї системи управління. Прогресивний досвід деяких підприємств і сучасні наукові дослідження [1-11] показують, наскільки змінюються при використанні функціонально розвинутих систем управління спеціального призначення підприємствами промисловості і науково-виробничими об'єднаннями традиційні форми та методи підсистеми бухгалтерського обліку і технологія виконання обліково-економічних функцій, склад, структура обліково-економічного апарату тощо.

МЕТА РОБОТИ полягає у формулюванні методики функціонально розвинутого обліково-економічного процесу у системі стратегічного управління спеціального призначення підприємствами промисловості, виробничими об'єднаннями тощо.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Теоретико-методологічною основою даної наукової статті (публікації) виступає діалектичний метод та основні положення теорії функціонально розвинутих систем політичного (стратегічного) управління спеціального призначення науково-виробничими об'єднаннями і промисловими підприємствами та функції (підсистеми) обліково-економічного забезпечення (бухгалтерського обліку). У процесі повного дослідження використовувалися наступні методи: *абстрактно-ло-*

гічний (для теоретичного узагальнення і формулювання висновків); *монографічний* (при дослідженні теоретико-методологічних думок (ідей) функціонально розвинутих систем поведінкового (стратегічного) управління спеціального призначення науково-виробничими об'єднаннями та промисловими підприємствами, підсистеми (функції) бухгалтерського обліку (концепції обліково-економічного забезпечення)) тощо.

РЕЗУЛЬТАТИ

Розробка і запровадження підсистеми бухгалтерського обліку проходять ті ж основні етапи, що й інші підсистеми функціонально розвинутих систем управління спеціального призначення підприємствами промисловості та науково-виробничими об'єднаннями – передпроектне обстеження, вироблення технічного завдання, технічне і робоче проектування, впровадження системи. Однак, на кожному із цих етапів розробка облікових питань має свої особливості. Наприклад, обстеження й аналіз облікової інформації будуть різко відрізнятися від обстеження планової, постачальницької, інженерно-технічної інформації. Ця особливість полягає, перш за все, у специфічних рисах та властивостях самої облікової інформації.

Зрозуміло, при розробці підсистеми бухгалтерського обліку, так само, як і усієї системи функціонально розвинутого управління підприємством, необхідно використовувати стандартні (типові) проектні рішення. Однак, потреба у обстеженні облікової та інших видів інформації виникає для ув'язки зразкових (типових) проектів з конкретними умовами виробництва тощо.

Одним із елементів методу бухгалтерського обліку, як відомо, виступає суцільна і усебічна реєстрація господарських операцій. Отже, майже усі облікові відомості зафіксовані у тих або інших матеріальних носіях інформації. Це дозволяє визначити більш точні об'ємні параметри облікової інформації, її склад й структуру, що дуже важливо для проектованої системи. При обстеженні цієї інформації у основному застосовуються методи, подібні документальної ревізії та аналізу облікових документів. Для більш глибокого вивчення складу і структури інформації, характеру й маршруту її руху можна застосовувати більш сучасні та точні методи обстеження. Наприклад, при дослідженні інформації про облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості готової продукції, а також звітної інформації про результати діяльності підприємств (об'єднань) найдоцільніше вико-

ристовувати метод матричного моделювання та метод графів типу «дерево». Перший із них дозволяє виявити способи утворення показників і відображає процес руху та обробки інформаційних даних, тобто із його допомогою можна побудувати модель інформаційного процесу на рівні кожного елемента методи (системи).

Метод графів типу «дерево» наочно покаже усю послідовність перетворень показників, починаючи із виникнення початкової інформації (даних), закінчуючи отриманням зведених показників, які характеризують результати діяльності підприємств (об'єднань) – собівартість, рентабельність, чистий прибуток тощо. За допомогою цього методу можна побачити та проаналізувати, як сукупність первинних виробничо-господарських показників перетворюється у великі укрупнені результатні показники, тобто простежити за схемою руху потоків інформації та її агрегації, що досить важливо для проектування технології обробки та каналів руху інформації тощо.

При дослідженні не можна випустити із поля зору висхідний характер облікової інформації, такий, що докорінно відрізняє її від планової та інших видів економічної інформації. При цьому важливо наступне – кожен рівень системи управління отримує від нижнього рівня більше обсягу облікової інформації, аніж передає її у більш високий рівень. Отже, треба врахувати різну завантаженість засобів й каналів передачі облікової інформації (даних) при прямому і зворотному зв'язку між рівнями у системі (методі) управління.

Разом із тим слід зазначити, що у даний час створення підсистеми бухгалтерського обліку зорієнтоване на комплексний підхід у процесі її розробки. У загальногалузевих керівних методичних та інструктивних матеріалах із створення функціонально розвинутих систем управління спеціального призначення підприємствами промисловості та науково-виробничими об'єднаннями зазвичай акцентується увага на тому факті, що основні відмінності бухгалтерського обліку в умовах сучасних машин електронних цифрових останнього покоління полягають у функціональному розвитку зведеного та комплексного бухгалтерського обліку; завдання комплексного процесу даються у тісній інтеграції як між собою, так і із іншими процесами управління виробничо-господарською діяльністю тощо.

ВИСНОВКИ

Таким чином, окремий (індивідуальний) підхід до підсистеми (функції) бухгалтерського обліку у теоретико-методологічному плані ні у якому разі не повинен протиставлятися систематичному (комплексному) підходові організаційного характеру, бо у їх діалектичній єдності і закладений успіх у побудові тотальної системи функціонально розвинутого регулювання тощо.

Список використаних джерел

1. Баранов П.П. Развитие концепции профессионального суждения в аудите: теория и методология: дис. ... доктора экономических наук: 08.00.12. Новосибирск, 2013. 375 с.
2. Безверхий К.В., Бочуля Т.В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні. Київ, 2014. 184 с.

3. Иванов Ю.Б., Пилипенко А.А. Интеграционный розвиток субъектов господарювання: теоретичне обґрунтування та організація управління. Харків, 2012. 400 с.

4. Карловская Е.А. Методология организации предоставления государственных услуг на основе субъектно-ориентированного подхода: дис. ... доктора экономических наук: 08.00.05. Хабаровск, 2013. 342 с.

5. Кобяк М.В. Теория и методология эффективного управления гостиничными предприятиями: дис. ... доктора экономических наук: 08.00.05. Москва, 2013. 464 с.

6. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства. Харків, 2006. 282 с.

7. Пономарева С.В. Методология формирования системы учётно-контрольной информации для управления стоимостью компаний сферы интеллектуальных бизнес-услуг: дис. ... доктора экономических наук: 08.00.12. Москва, 2013. 541 с.

8. Філіппова С.В., Нізяєва С.А. Аналітичні інструменти системи економічної безпеки суб'єктів господарювання (на прикладі виноробних підприємств). Донецьк, 2012. 179 с.

9. Hayes B., Kane G., Kotwica K. Corporate Security Organizational Structure, Cost of Services and Staffing Benchmark. Amsterdam, 2013. 76 p.

10. Moskalenko N. Critical issues of economic security of organizations. *Economics of Development*. 2016. № 1 (77). pp. 69-76.

11. Petruk O., Makurin A. Accounting and analytical problems at coalmining enterprises of Ukraine in terms of European integration. *Economic Annals-XXI*. 2015. № 9-10. pp. 111-114.

References

1. Baranov P.P. Development of the concept of professional judgment in the audit: theory and methodology: dis. ... Doctor of Economic Sciences: 08.00.12. Novosibirsk, 2013. 375 p. (in Russian).

2. Bezverhyj K.V., Bochulja T.V. Information system of accounting system and reporting in Ukraine. Kyiv, 2014. 184 p. (in Ukrainian).

3. Ivanov Yu.B., Pylypenko A.A. Integrative development of business entities: theoretical substantiation and organization of management. Kharkiv, 2012. 400 c. (in Ukrainian).

4. Karlovskaja E. A. Methodology of organization of the provision of public services on the basis of a subject-oriented approach: dis. ... Doctor of Economic Sciences: 08.00.05. Khabarovsk, 2013. 342 p. (in Russian).

5. Kobayak M.V. Theory and methodology of effective management of hotel enterprises: dis. ... Doctor of Economic Sciences. Moscow, 2013. 464 p. (in Russian).

6. Pylypenko A.A. Organization of accounting and analytical support for the strategic development of the enterprise. Kharkiv, 2006. 282 p. (in Ukrainian).

7. Ponomareva S.V. Methodology for the formation of a system of accounting and control information for managing the value of companies in the sphere of intellectual business services: dis. ... Doctor of Economic Sciences: 08.00.12. Moscow, 2013. 541 p. (in Russian).

8. Filyppova S.V., Nizyayeva S.A. Analytical tools of the economic security system of business entities (on the example of winemaking enterprises). Donetsk, 2012. 179 p. (in Ukrainian).

9. Hayes B., Kane G., Kotwica K. Corporate Security Organizational Structure, Cost of Services and Staffing Benchmark. Amsterdam, 2013. 76 p.

10. Moskalenko N. Critical issues of economic security of organizations. *Economics of Development*. 2016. № 1 (77). pp. 69-76.

11. Petruk O., Makurin A. Accounting and analytical problems at coalmining enterprises of Ukraine in terms of European integration. *Economic Annals-XXI*. 2015. № 9-10. pp. 111-114.

ДАХНОВА

Олена Євгенівна
elenadakhnova@gmail.com

УДК 336.146

АНАЛІЗ ДОХІДНОЇ БАЗИ МІСЦЕВИХ
БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ

ГРЕЗНОВА

Жанна Валеріївна

THE ANALYSIS OF REVENUE BASE OF
LOCAL BUDGETS OF UKRAINEк.е.н., доцент, Харківський
інститут фінансів
Київського національного
торгівельно-економічного
університетустудент, Харківський
інститут фінансів
Київського національного
торгівельно-економічного
університету

У статті проаналізовано дохідну базу місцевих бюджетів України за період 2015-2017 рр.. Зокрема, розраховані показники, що відображають динаміку і структуру доходів місцевих бюджетів. Результати дослідження свідчать про суттєве зростання дохідної бази місцевих бюджетів за рахунок змін у структурі доходної частини місцевих бюджетів, насамперед через зростання частки податкових надходжень. В той же зберігається висока питома вага офіційних трансфертів у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів. Для зміцнення дохідної бази місцевих бюджетів необхідно продовжувати процес реформування місцевого самоврядування та фінансової децентралізації.

* * *

В статье проанализирована доходная база местных бюджетов Украины за период 2015-2017 гг.. В частности, рассчитаны показатели, отражающие динамику и структуру доходов местных бюджетов. Результаты исследования свидетельствуют о существенном росте доходной базы местных бюджетов за счет изменений в структуре доходной части местных бюджетов, прежде всего из-за роста доли налоговых поступлений. В то же сохраняется высокий удельный вес официальных трансфертов в общем объеме доходов местных бюджетов. Для укрепления доходной базы местных бюджетов необходимо продолжать процесс реформирования местного самоуправления и финансовой децентрализации.

* * *

Introduction. Problems of formation of the revenue base of local budgets need regular monitoring. Propositions to improve the mechanism of strengthening the revenue base of local budgets should be formed.

The purpose of the article is to study of the revenue base of local budgets of Ukraine in the modern economic conditions.

Results. The revenue base of local budgets of Ukraine in period 2015-2017 are analyzes. The indicators of dynamics and structure of the revenues of local budgets of Ukraine are calculated. Incomes of revenues of local budgets for the period under study have demonstrated quite rapid growth, which is explained by the increase in tax revenues (primarily personal income tax) and inflation. The growth rates amounted to 70,51 % in 2017 compared to 2015. The structure of local budget revenues remained almost unchanged during the research period: the largest share belongs to official transfers (more than 50 %); the second place is tax revenues (about 40%); the third place in the structure of local budget revenues is non-tax revenues (5-6 %); The smallest share belongs to revenues from operations with capital and trust funds (0,4 % and 0,12 % respectively). Some changes in the structure of revenues of local budgets occurred, in particular, the share of tax revenues increased because income from the personal income tax, local taxes and fees, excise tax on the sale of excisable goods by economic agents of retail trade are increased. The sufficiently high level of dependence of local finance on the resources of the state budget is available, because during 2015-2017 there is a large share of official transfers in the overall structure of revenues of local budgets.

Conclusion. The legislative changes in the fiscal area contribute to an increase in absolute indices of the revenue side of local budgets, but these innovations do not yet fully ensure budgetary decentralization. In order to strengthen the revenue base of local budgets the process of reforming local self-government and financial decentralization to be continue. For this improvement of the system of inter-budgetary relations, encouraging local governments to increase their own revenue base of local budgets and finding alternative sources of revenue for the local budgets.

Ключові слова: місцеві бюджети, доходи місцевих бюджетів, місцеві податки і збори, міжбюджетні відносини, офіційні трансферти

Ключевые слова: местные бюджеты, доходы местных бюджетов, местные налоги и сборы, межбюджетные отношения, официальные трансферты

Keywords: local budgets, revenues of local budgets, local taxes and fees, intergovernmental relations, official transfers

ВСТУП

Актуальність проблеми формування дохідної бази місцевих бюджетів зростає у зв'язку зі змінами, які стосуються місцевого самоврядування. Сучасні трансформаційні процеси в Україні визначають нові підходи до формування взаємовідносин у системі державного і місцевих бюджетів. Дослідженню теоретичних та практичних аспектів формування доходів місцевих бюджетів присвячено багато праць вітчизняних вчених. Серед останніх публікацій особливої уваги заслуговують дослідження І.М. Макаручак, В.В. Малишко,

А.О. Пучко [3], Н.В. Меуш [4], І.В. Мізіна, О.В. Кочергіна [5] та Л.І. Простебі [6]. В той же час проблеми формування дохідної бази місцевих бюджетів України потребують постійного моніторингу та визначення заходів щодо забезпечення збалансованого соціально-економічного розвитку регіонів та формування міжбюджетних відносин, з метою підвищення рівня фінансової самодостатності шляхом посилення бюджетної децентралізації.

МЕТА РОБОТИ полягає у дослідженні дохідної бази місцевих бюджетів України у сучасних еконо-

мічних умовах.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою дослідження виступають наукові праці вітчизняних фахівців у бюджетній галузі, а також звітність Державної казначейської служби України. При проведенні дослідження використані методи структурно-логічного аналізу, порівняння та узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Формування дохідної частини місцевих бюджетів відбувається відповідно до Бюджетного кодексу України [1]. Доходи місцевих бюджетів поділяються на доходи загального та спеціального фондів. При цьому кошти загального фонду не мають цільової спрямованості і використовуються на фінансування поточних видатків, тоді як доходи спеціального фонду мають конкретне призначення, зокрема призначення, пов'язане з формуванням бюджету розвитку.

Як зазначають вітчизняні науковці [3], існуюча система формування місцевих бюджетів має низку серйозних недоліків:

- високий ступінь концентрації фінансових ресурсів у державному бюджеті країни, що знижує значення регіональних і місцевих бюджетів у вирішенні життєво важливих для населення завдань;
- низька частка закріплених доходів (податкових платежів) у структурі надходжень до регіональних і місцевих бюджетів;
- практично щорічна зміна видів податків, що зараховуються до місцевих бюджетів;
- відсутність єдиних та досить стабільних норма-

тивів відрахувань від загальнодержавних податків до місцевих бюджетів [3, с. 641].

Починаючи з 2015 р. джерела наповнення місцевих бюджетів було розширено за рахунок передачі з державного до місцевих бюджетів низки податків, а також запровадження нових зборів (наприклад, запроваджено акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів за ставкою 5 % вартості реалізованого товару та 100 %-ве його зарахування до місцевого бюджету) [4, с. 172-173].

Отже, проаналізуємо динаміку доходів місцевих бюджетів за період 2015-2017 рр. (табл. 1).

Наведені у табл. 1 дані свідчать про те, що доходи на місцях зростають високими темпами. Так, за 2017 р. місцеві бюджети отримали 502098,3 млн. грн. доходів (з урахування міжбюджетних трансфертів), що на 70,51% більше, ніж за 2015 р.. Левова частка приросту доходів забезпечена ростом ставок податків, приростом податку на доходи фізичних осіб, модифікованим земельним податком, єдиним податком та інфляцією.

Для наочності проілюструємо динаміку доходів місцевих бюджетів у розрізі загального та спеціального фондів на рис. 1.

Відповідно до Бюджетного кодексу України [1] до складу доходів, що закріплюються за місцевими бюджетами та бюджетами місцевого самоврядування, входять: податкові надходження; неподаткові надходження; доходи від операцій з капіталом; трансферти. Отже, проаналізуємо структуру доходів місцевих бюджетів за 2015-2017 рр., яка представлена у табл. 2.

Таблиця 1

Динаміка доходів місцевих бюджетів України за 2015-2017 рр., млн. грн. [розраховано за даними [2]]

Показник	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Темпи приросту, %		
				2016 р. / 2015 р.	2017 р. / 2016 р.	2017 р. / 2015 р.
Доходи загального фонду	274771,4	341354,5	453950,0	24,23	32,98	65,21
Доходи спеціального фонду	19688,8	24788,6	48148,3	25,90	94,24	144,55
Разом доходів	294460,2	366143,1	502098,3	24,34	37,13	70,51

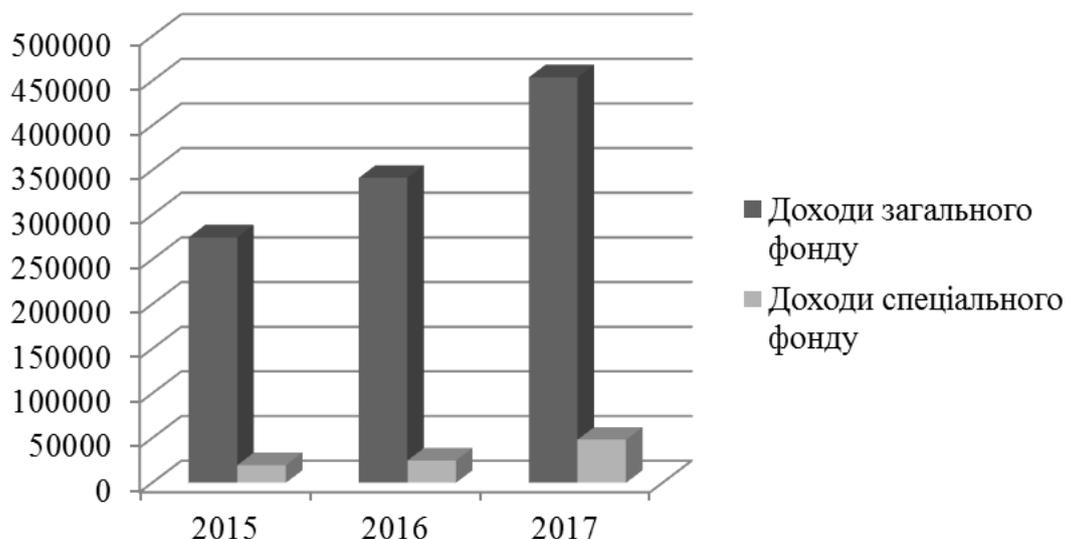


Рис. 1. Динаміка доходів місцевих бюджетів України за 2015-2017 рр.

Таблиця 2

Структура доходів місцевих бюджетів (з урахуванням міжбюджетних трансфертів) за 2015-2017 рр., %.

[розраховано за даними [2]]

Види доходів	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення (+, -)	
				2016 р. від 2015 р.	2017 р. від 2016 р.
Податкові надходження, з них:	33,36	40,12	40,03	+6,76	-0,09
ПДФО	18,65	21,57	22,04	+2,92	+0,47
Місцеві податки	9,18	11,54	10,47	+2,36	-1,07
Інші податки і збори	5,53	7,01	7,52	+1,48	+0,51
Неподаткові надходження	6,84	5,97	5,17	-0,87	-0,80
Доходи від операцій з капіталом	0,58	0,40	0,38	-0,18	-0,02
Цільові фонди	0,14	0,14	0,12	-	-0,02
Офіційні трансферти	59,08	53,37	54,30	-5,71	+0,93
Разом	100,00	100,00	100,00	0	0

Як свідчать наведені у табл. 2 дані, у структурі доходів місцевих бюджетів протягом досліджуваного періоду можна відмітити вагоме переважання офіційних трансфертів – їх частка складає понад 50 %. Це вказує на суттєву залежність місцевих бюджетів від додаткових коштів, які надходять із державного бюджету України.

В той же час слід відмітити тенденцію до скорочення частки трансфертів та збільшення питомої ваги податкових надходжень, які склали протягом 2015-2107 рр. відповідно 33,36 %, 40,12 % та 40,03 % від загального обсягу доходів місцевих бюджетів. Головним чином зростання частки податкових надходжень відбулося за рахунок змін у податковому законодавстві стосовно ставок ПДФО, складу місцевих податків тощо.

Така тенденція має зберегтися і у 2018 р., оскільки розмір мінімальної заробітної плати збільшився до 3723 грн. (+16,3% проти 2017 р.), а також збільшився розмір прожиткового мінімуму. Ці показники є важливими як для визначення обсягів видаткової частини місцевих бюджетів, так і для формування дохідних джерел, ставки яких залежать від зазначених показників (наприклад, ставки єдиного податку, податку на нерухоме майно, відмінного від земельної ділянки, адміністративні збори).

В цілому, структура доходів місцевих бюджетів протягом досліджуваного періоду залишається майже незмінною: найбільша частка належить офіційним трансфертам (понад 50%); друге місце посідають податкові надходження (близько 40%); третє місце у структурі доходів місцевих бюджетів належить неподатковим надходженням (5-6%); найменша частка належить доходам від операцій з капіталом та цільовим фондам (0,4% і 0,12% відповідно).

Таким чином, можна зазначити, що формування місцевих бюджетів відбувається на недосконаліій податковій базі; трансферти та передані доходи залишаються вагомим джерелом формування доходів місцевих бюджетів; місцеві податки і збори є занадто малими, щоб відігравати певну роль у доходах [6, с. 244].

ВИСНОВКИ

За результатами аналізу дохідної частини місцевих бюджетів України за період 2015-2017 рр. можна

зробити наступні висновки:

1) надходження доходів місцевих бюджетів у досліджуваній період продемонстрували доволі стрімке зростання, що пояснюється збільшенням податкових надходжень (перш за все ПДФО) та інфляцією;

2) певних змін зазнала структура доходів місцевих бюджетів: зокрема, збільшилася частка податкових надходжень через зростання таких видів доходів, як податок на доходи фізичних осіб, місцеві податки і збори, акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підкацизних товарів тощо, відповідно скоротилася частка неподаткових надходжень;

3) в той же час залишається досить високий рівень залежності місцевих фінансів від ресурсів державного бюджету, адже протягом 2015-2017 рр. спостерігається велика питома вага офіційних трансфертів у загальній структурі доходів місцевих бюджетів.

Підсумовуючи відзначимо, що законодавчі зміни у бюджетно-податковій сфері сприяють збільшенню абсолютних показників дохідної частини місцевих бюджетів, але ці нововведення ще повністю не забезпечують бюджетну децентралізацію. З метою зміцнення дохідної бази місцевих бюджетів необхідно продовжувати процес реформування місцевого самоврядування та фінансової децентралізації шляхом вдосконалення системи міжбюджетних відносин, стимулювання органів місцевого самоврядування до нарощування власної дохідної бази місцевих бюджетів та пошуку альтернативних джерел наповнення дохідної частини місцевих бюджетів.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. №2456-VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws> (дата звернення 05.08.2018).
2. Звітність про виконання бюджетів. Державна казначейська служба України. URL: <http://www.treasury.gov.ua> (дата звернення 13.08.2018).
3. Макарчук І.М., Малишко В.В., Пучко А.О. Формування місцевих бюджетів в умовах децентралізації. Молодий вчений. 2017. № 1(41). С. 640-647.
4. Меуш Н.В. Проблеми місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. Теорія та практика державного управління. 2017. № 4(59). С. 171-176.
5. Мізіна І.В., Кочергіна О.В. Офіційні трансферти як джерело доходів місцевих бюджетів. Порівняльно-аналі-

тичне право. 2017. №5. С. 242-245.

6. Простебі Л.І. Моніторинг дохідної частини місцевих бюджетів в умовах фіскальної децентралізації. Економіка та суспільство. 2017. Випуск 9. С. 1023-1028.

References

1. Budget Codex of Ukraine: Law of Ukraine from 08.07.2010. № 2456-VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws> (date of reference 05.08.2018).

2. Report on budget execution. State Treasury of Ukraine. URL: <http://www.treasury.gov.ua> (date of reference 13.08.2018).

3. Makarchuk I.N., Malyshko V.V., Puchko A.A. the for-

mation of local budgets in the context of decentralization. Young Scientist. 2017. № 1(41). pp. 640-647 (in Ukrainian).

4. Meush N.V. Local budget problems under the conditions of financial decentralization. Theory and Practice of Public Administration. 2017. № 4(59). pp. 171-176 (in Ukrainian).

5. Misina I.V., Kochergina O.V. Official transfers as a source of local budget revenues. Comparative and analytical law. 2017. № 5. P. 242-245 (in Ukrainian).

6. Prostebi L.I. Monitoring revenues for local budgets under fiscal decentralization. Economics and Society. 2017. Issue 9. pp. 1023-1028 (in Ukrainian).

ШИГУН

Марія Михайлівна
shygun@ukr.net

УДК 657

ГЛОБАЛЬНІ ПРИНЦИПИ
УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ:
КОМУНІКАЦІЯ ЯК БАЗИС
ЕФЕКТИВНОГО БІЗНЕСУ

ОСТАП'ЮК

Наталія Анатоліївна
ostapiuk@ukr.netGLOBAL MANAGEMENT ACCOUNTING
PRINCIPLES: COMMUNICATION AS A
BASIS OF EFFICIENT BUSINESSд.е.н., професор, завідувач
кафедри, ДВНЗ "Київський
національний економічний
університет імені Вадима
Гетьмана"д.е.н., професор, директор
Інституту обліку, ДВНЗ
"Київський національний
економічний університет
імені Вадима Гетьмана"

Стаття підкреслює важливість запровадження в діяльність сучасного підприємства Глобальних принципів управлінського обліку (ГПУО), які дозволяють вийти на якісно новий рівень ефективності бізнесу за рахунок використання фінансових і нефінансових даних, інтегрованих на базі підсистеми управлінського обліку. Показано як принцип комунікації, що передбачає більш широке залучення управлінських бухгалтерів до процесів управління, забезпечує формування інтегрованого, комплексного і збалансованого погляду на підприємство.

* * *

Статья подчеркивает важность внедрения в деятельность современного предприятия Глобальных принципов управленческого учета (ГПУО), которые позволяют выйти на качественно новый уровень эффективности бизнеса за счет использования финансовых и нефинансовых данных, интегрированных на базе подсистемы управленческого учета. Показано как принцип коммуникации, который предполагает более широкое привлечение управленческих бухгалтеров к процессам управления, обеспечивает формирование интегрированного, комплексного и сбалансированного взгляда на предприятие.

* * *

Recent researches by reputable professional organizations indicate a fundamental changes in the content and role of the financial profession in business management and the status of accountants in the management hierarchy of organizations. Experts are claiming that now the finance is embedding itself across the business.

The purpose of the article is to reveal the importance of introducing the Global Management Accounting Principles into the activities of a modern enterprise, to show how the principle of communication creates a solid basis for the preparation and using of integrated data, that provides the modern information needs of different categories of users.

The management accounting system is most flexible in terms of adaptation to the requirements of integration of financial and non-financial data, it has more modern tools for data collection and processing, including those that can not be measured by standard accounting methods. Considered in this article, the principle "Communication provides insight that is influential" is intended to ensure an effective decision-making about strategy and its execution at all levels.

The novation in the functions of accountants under the influence of this principle is direct communication of management accountants with the management of the organization, discussion of their information needs for the identification and analysis of the most relevant data for decision-making, which will have a significant impact on activity of the organization.

In order to achieve the efficient implementation of the principle of communication, the management of the organization must perform the following steps: 1) to include management accountants in the working groups for the preparation of alternative management decisions; 2) to provide the possibility of management accountants to improve their skills in the most advanced methods of data collection and processing; 3) to involve non-financial indicators to the internal and external reporting, in addition to financial data, including the risk indicators; 4) to foresee an opportunity for management accountants to communicate with all departments of the enterprise for obtaining the necessary information; 5) to conduct meetings and consultations with management accountants before making key business decisions.

Ключові слова: глобальні принципи управлінського обліку, фінансова та нефінансова інформація, управлінська комунікація, цінність організації

Ключевые слова: глобальные принципы управленческого учета, финансовая и нефинансовая информация, управленческая коммуникация, ценность организации

Keywords: global management accounting principles, financial and non-financial information, management communication, value of the organisation

ВСТУП

Бухгалтерський облік має давню історію і як практична діяльність, і як наука. Досконалий методичний інструментарій багато століть забезпечував ґрунтовну основу для достовірної оцінки та відображення у різних звітних формах інформації для цілей прийняття економічних рішень.

Увесь цей час світ змінювався, економічне середовище ускладнювалося, а відносини між суб'єктами

набували мультिवаріантного характеру. Такі зміни викликали відповідні трансформації у системі бухгалтерського обліку, яка розширювала свої інформаційні можливості за рахунок утворення підсистем управлінського обліку, стратегічного управлінського обліку, податкового обліку, а також розгалуженої системи звітності для різних категорій внутрішніх і зовнішніх користувачів.

В останні роки світові професійні організації звер-

тають увагу бухгалтерської спільноти на необхідність кардинального перегляду змісту і ролі фінансової професії в управлінні бізнесом та статусу бухгалтерів в управлінській ієрархії підприємств та організацій.

Так, останні дослідження Асоціацією міжнародних дипломованих професійних бухгалтерів (Association of International Certified Professional Accountants далі – AICPA) засвідчують кардинальну зміну ролі фінансових фахівців (які об'єднують бухгалтерів, управлінських бухгалтерів, фінансових аналітиків) від роботи в ізоляції до роботи у поєднанні й тісній комунікації з іншими фахівцями [2, с. 3].

Ще у ХХ ст. класичний погляд на роль бухгалтера в організації фокусувався на його технічних функціях, що розкривали безпосереднє виконання облікових процедур, але з плином часу бухгалтери почали все більше залучатися до бізнес процесів через їх аналітичне супроводження. Ускладнення системи управління у другій половині ХХ ст. викликало поступові зміни у завданнях бухгалтерів, вимагаючи від них набуття експертних навичок та навичок вирішення бізнес-проблем, й виводило їх з ролі реєстраторів господарських операцій та спеціалістів зі звітності.

МЕТА РОБОТИ – розкрити важливість запровадження в діяльність сучасного підприємства Глобальних принципів управлінського обліку (далі – ГПУО), які дозволяють суттєво підвищити ефективність управління бізнесом. Показати як принцип комунікації, що передбачає більш широке залучення управлінських бухгалтерів до процесів управління, створює надійну основу для підготовки й використання інтегрованих на базі підсистеми управлінського обліку фінансових і нефінансових даних, що забезпечують сучасні інформаційні потреби різних категорій користувачів.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

В основу представленого дослідження покладений системний підхід, який дозволяє показати нову роль бухгалтерського обліку в системі управління у різноманітні її елементи, включаючи підсистему управлінського обліку. При розгляді принципу комунікації ГПУО та особливостей його впровадження в діяльність підприємств чи організацій використовувалися структурно-логічний метод, методи аналізу і синтезу, індукції та дедукції, ідеалізації та узагальнення. Представлені статистичні дані отримані з використанням статистичних методів та методів експертних оцінок.

РЕЗУЛЬТАТИ

ХХІ ст. зустріло нові виклики як у бізнесі, так й у його фінансовому супроводженні. Експерти стверджують, що сьогодні відбувається чергова зміна очікувань щодо ролі фінансів. Фінанси тепер вбудовуються у бізнес [6, с. 2]. Трансформація ролі фінансових фахівців все більше передбачає їх залучення до процесів управління змінами, ведення переговорів з контрагентами, налагодження комунікацій з клієнтами та здійснення впливів на прийняття рішень. Хоча все це не виключає володіння технічними навичками, розуміння бізнесу, аналітичними вміннями тощо.

В інтерв'ю фінансовий директор однієї з найбільших аудиторських фірм Big Four пояснює розширен-

ня ролі фінансів так: «У майбутньому фінансова функція повинна бути більше залучена до розробки рішень разом з рештою організації. Це відбувається тому, що фінансова функція ініціює аналіз першопричин, і має розуміння існуючих зв'язків при розробці рішень. Як тільки фінансова функція включається в роботу з іншими, вона повинна переходити до процесу розгортання рішень. Ці обидві широкі сфери вимагатимуть змін у фокусі навичок, від технічних та бізнес вмінь до вирішення проблем та управління змінами» [5, с. 4].

Окрім видозміни ролі бухгалтерської або фінансової компоненти в управлінні бізнесом, відповідні трансформації відбуваються також зі структурою даних, що забезпечують прийняття рішень як внутрішніми, так й зовнішніми користувачами. Поряд зі стандартними фінансовими показниками для користувачів все більшої значимості набуває стратегічна інформація, оскільки стратегічні показники становлять основу для майбутніх дій компаній.

За проведеними у 2018 р. AICPA дослідженнями, більшість керівників компаній (84%) в усіх регіонах та секторах економіки підтверджують, що саме стратегічна інформація є найбільш важливою для розуміння та поєднання коротко-, середньо- та довгострокових показників діяльності підприємств [4, с. 9], і з року в рік ця цифра зростає. Також висока частка керівників компаній (79 %) наголошує на найбільшій значимості стратегічних даних підприємства для інвесторів [4, с. 13].

Не слід також недооцінювати той факт, що сучасне економічне середовище наповнене численними ризиками, які значно ускладнюють ефективне ведення бізнесу. За даними CGMA-Звіту (Chartered Global Management Accountant) за 2017 р. керівництво компаній з усього світу стверджує, що протягом останніх п'яти років більшість із них зазнали значних операційних несподіванок [3, с. 5]. Зростання обсягів та складності ризиків за останні п'ять років має такі показники у розрізі континентів світу: 61% – Європа та Велика Британія, 55 % – Азія та Австралія, 76 % – Африка та Близький Схід, 59 % – США (відсотки, що відображають відповіді «переважно» та «широко») [3, с. 8].

Той факт, що більшість організацій (близько 80%) не зосереджувались на забезпеченні персоналу навчанням або розробці керівництв з управління ризиками протягом останніх двох років [3, с. 17], ставить питання перед професійними організаціями про необхідність включення основних показників ризику (Key risk indicators – KRIs) до панелей управління та звітів компаній.

Означені зміни в управлінських запитах щодо структури даних для прийняття рішень й трансформація ролі фінансової професії в управлінні бізнесом вимагають відповідного розвитку методологічного інструментарію, який би забезпечував надійний методичний базис для підготовки якісної нової інформації із застосуванням сучасних засобів її збору та обробки для задоволення зростаючих потреб користувачів. Система обліку повинна розвивати сучасні підсистеми створення даних, здатні доповнювати фінансові показники нефінансовими. Найбільш гнучкою з точки зору адаптації до вимоги інтегрування даних є підсис-

тема управлінського обліку, яка володіє більш сучасним інструментарієм збору та обробки даних, у тому числі тих, які не можна виміряти стандартними обліковими методами.

Грунтовну методологічну основу для приведення у відповідність до сучасних інформаційних потреб підсистеми управлінського обліку надають розроблені Привілейованим Інститутом Управлінських Бухгалтерів (далі – СІМА) спільно з Американським Інститутом Сертифікованих Публічних Бухгалтерів Глобальні Принципи Управлінського Обліку (далі – ГПУО)



Рис. 1. Принципи ефективно організації управлінського обліку згідно ГПУО [1, с. 9]

Виконання наведених принципів дозволяє будь-якому підприємству чи організації відповідним чином відкоригувати й розвинути систему формування інформації для внутрішніх і зовнішніх потреб, доповнити фінансові показники нефінансовими даними, розширити методичні підходи до обробки даних, сформувати стратегічно спрямовані масиви даних, чим забезпечити більшу ефективність системи управлінського обліку. Коло користувачів ГПУО включає не тільки керівництво компаній, фахівців з управлінського обліку, внутрішнього аудиту, але також і зовнішні сторони, зацікавлені в інформації про цінність компанії.

Кожен з принципів ГПУО потребує окремої уваги, аналізу та відповідної адаптації для розуміння особливостей їх впровадження у вітчизняну практику. У цій статті зупинимось на першому принципі – **Комунікація породжує інформацію, що має вплив.**

Метою реалізації цього принципу є забезпечити прийняття ефективних рішень про стратегію та її реалізацію на всіх рівнях. Виконання цього принципу відбувається за такими трьома складовими [1, п. 2, с. 8]:

- ✓ розробка і реалізація стратегії – це діалог;
- ✓ комунікація є точковою;
- ✓ комунікація сприяє прийняттю ефективніших рішень.

Перший принцип підкреслює важливість комунікацій та спілкування у процесах прийняття рішень щодо стратегії та її реалізації. Як вказують ГПУО, «управлінський облік починається і завершується спілкуванням» [1, п. 2, с. 9].

Основне правило для виконання першого принципу – налагодити комунікацію та передачу інформації на всіх етапах прийняття рішень. Результат – нас-

[1], які офіційно оприлюднено у 2014 р. В українському перекладі ГПУО презентовано в Україні у 2017 р..

По суті ГПУО визначають кращу практику у сфері бухгалтерського обліку, яка забезпечує підтримку прийняття складних управлінських рішень, спрямованих на забезпечення сталої цінності компанії. Зміст основоположних цінностей, якостей, норм, понять та характеристик ефективної системи управлінського обліку будь-якого підприємства чи організації узагальнюється у чотирьох принципах (рис. 1).

лідки дій у відповідних сферах бізнесу стають більш зрозумілими і прийнятними для кваліфікованих користувачів, а їхнє коригування – більш ефективним.

Створення належної системи комунікації на підприємстві чи в організації дозволяє суттєво оптимізувати процес прийняття рішень, подолати розрізненість у розумінні наслідків дій у відповідних сферах бізнесу, сприяє формуванню інтегрованого мислення фахівців різних рівнів.

Новаційним у функціях бухгалтерів з огляду на цей принцип є те, що він передбачає пряме спілкування управлінських бухгалтерів з керівництвом підприємства чи організації, що включає обговорення їх інформаційних потреб для виявлення та аналізу найбільш актуальних даних, які стануть основою для прийняття рішень, що матимуть вагомий вплив на економічну діяльність. Управлінські бухгалтери покликані провести аналіз розрізнених даних, встановити зв'язки між фінансовими та нефінансовими показниками і забезпечити прозорість при формуванні висновків керівництвом та стейкхолдерами.

Налагодження комунікацій між керівниками різних рівнів та фахівцями з управлінського обліку в кожному конкретному випадку повинно враховувати специфіку [1, п. 2, с. 9]:

- ✓ рішення, яке розглядається;
- ✓ осіб, відповідальних за його прийняття (чи інших суб'єктів),
- ✓ стилів чи процесів, які використовуються для його прийняття.

Таким чином, складається процедурна формула для виконання першого принципу, яка відображає спосіб, у який управлінський облік впливає на процес прийняття поінформованих рішень (рис. 2).

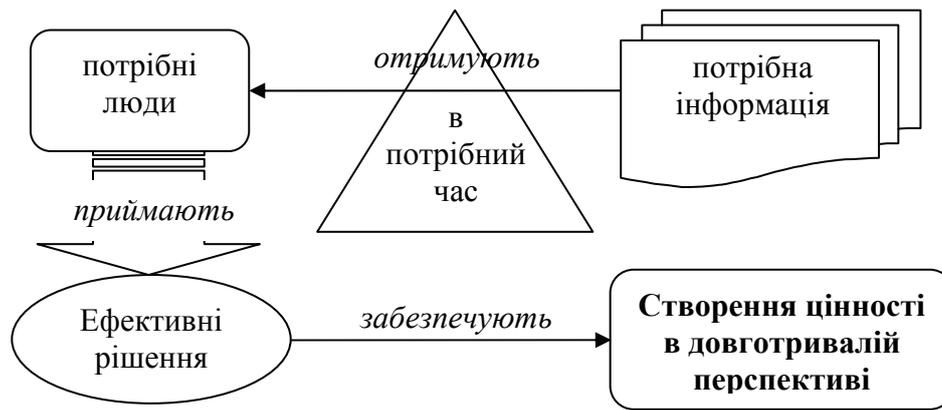


Рис. 2. Процедура виконання принципу «Комунікація породжує інформацію, що має вплив» [авторська розробка на основі ГПУО [1, п. 2, с. 9]]

Кожна складова першого принципу має окремі особливості для їх впровадження в практику діяльності підприємства чи організації.

Розробка і реалізація стратегії – це діалог. Діалог означає, що кожна стратегія повинна обговорюватися на всіх рівнях підприємства чи організації за участю усіх співробітників для того, щоб усунути розрізненість в їх діях і мисленні. При цьому повинні бути чітко розмежовані головні цілі та індивідуальні завдання усіх учасників реалізації стратегії.

Окрема новація ГПУО стосується фахівців з управлінського обліку, які займають в комунікаційних процесах регулюючу роль, вони координують зустрічі та обговорення різних фахівців, забезпечують для них документальну основу з фактами та експертними висновками щодо можливого розвитку подій при реалізації різних сценаріїв розвитку стратегії підприємства чи організації.

ГПУО звертають особливу увагу на участь управлінських бухгалтерів в процесах розробки і реалізації стратегії, оскільки в крупних бізнес-структурах стратегія займає особливе місце та є основою розвитку їх діяльності. Відповідно, роль управлінських бухгалтерів є однією з найважливіших при підготовці необхідної фінансової та нефінансової інформації для стратегічних цілей [ГПУО, с. 9]. Разом з тим середні та малі підприємства без стратегічного погляду їх власників також не будуть мати шансів для розвитку й розширення такого бізнесу.

Тут слід зазначити, що поняття стратегії, розкрите у ГПУО, означає не ті разові випадки, коли підприємство формує окремо взятий документ під назвою «Стратегія» і починає його планомірно виконувати. Стратегія в сучасному розумінні – це філософія управління компанією, яка вимагає створення майбутнього бачення і його врахування у кожній операції та дії персоналу щодня. Це бачення зв'язує поточні події та їх наслідки із майбутнім очікуваним станом діяльності підприємства чи організації.

Таким чином, налагодження комунікацій важливе не тільки у стратегічних питаннях. У поточній діяльності узгодження фінансових деталей супроводжує процеси встановлення ціни, знижок на продукцію, в процесах управління проектами, ресурсами та фінансами, при оцінці ефективності інвестицій тощо.

У процесах управління витратами цільові показники з витрат обговорюються і формуються у тісній

співпраці з колегами і партнерами для досягнення повної згоди, відповідним чином коригуються [1, п. 5, с. 28].

Комунікація є точковою. Ця складова Принципу означає, що рівень деталізації даних і спосіб комунікації між фахівцями різних підрозділів підприємства визначається індивідуально кожного разу з урахуванням типів користувачів інформації, специфіки рішення, що обговорюється, стилів прийняття рішень.

При розгляді кожної ситуації, при прийнятті кожного ключового рішення, особливості комунікації переглядаються. Вибір ступеня залучення управлінських бухгалтерів до обговорень й прийняття рішень здійснюється керівництвом у кожному такому випадку. Кожна група користувачів повинна отримати відповідний і належний рівень фінансової поінформованості у доступній для розуміння формі. Відповідно, завдання бухгалтерів фокусуються на визначенні інформаційних потреб кожного учасника обговорення й підготовці відповідних даних з рекомендаціями та роз'ясненнями. Така інформація повинна бути надійною, достовірною, своєчасною, актуальною й доказовою.

Наприклад, при оцінці ефективності інвестицій фахівці підприємства повинні розглянути підготовлені управлінськими бухгалтерами реальні варіанти альтернативних інвестиційних рішень або відсутність дій (також як альтернатива), обговорити ці варіанти з точки зору ризиків, очікуваних результатів та ефективності [1, п. 5, с. 33]. Результати такого обговорення передаються керівництву для прийняття відповідних інвестиційних рішень, причому формат наданої інформації повинен бути простим і прозорим з поясненнями та рекомендаціями, що полегшувало би вибір варіанту серед альтернатив, підкреслювало би пріоритети для інвестицій.

Якщо мова йде про питання ціноутворення, то воно переважно покладається на відділ продажів підприємства, проте ГПУО рекомендують на ранніх етапах залучати фахівців з управлінського обліку до розробки нових продуктів або послуг для проведення оцінки ефективності витрат, пов'язаних з новими продуктами або послугами у порівнянні з вже існуючими [1, п. 5, с. 36].

При підготовці зовнішньої звітності ГПУО враховується, що сама звітність є важливим засобом комунікації керівництва підприємства чи організації з ра-

дою директорів, інвесторами, стейкхолдерами та ін. Звіти завжди повинні будуватися на принципах прозорості, обачності, розумного управління і надійності, саме це дозволяє уникнути таких проблем, як подання неіснуючої інформації, нагромадження надмірних даних, використання незрозумілих для користувачів термінів, непрозорості даних, ускладненої орієнтації користувачів у фактах.

Також ГПУО звертають увагу на те, що використовуватися для поширення звітності повинні усі можливі канали комунікації: друковані ЗМІ, Інтернет, соціальні мережі і мобільні пристрої [1, п. 5, с. 29].

Таким чином, ефективна комунікація забезпечує формування інтегрованого, комплексного і збалансованого погляду на підприємство чи організацію, а також результати діяльності в минулому, в дійсності, в перспективі відносно запланованих інновацій.

Комунікація сприяє прийняттю ефективніших рішень. Якщо серед фахівців підприємства чи організації налагоджена якісна комунікація, вони краще приходять до взаєморозуміння і консенсусу щодо оптимального плану дій, а кінцеве рішення буде ґрунтуватися на надійних фактах й обґрунтуваннях.

Для підбору фактичної й аналітичної інформації, яка буде дійсно корисною для прийняття рішень, фахівці з управлінського обліку повинні глибоко розуміти рішення, які приймаються керівництвом підприємства чи організації. Відповідно, підготовлена управлінська інформація повинна забезпечувати належний вплив на рішення, що приймаються, і дозволяти створювати і захищати вартість в довгостроковій перспективі.

Зокрема, в процесі управління ресурсами, управлінські бухгалтери надають керівництву рекомендації, що базуються на фактичних даних і дозволяють уникнути надміру витратних проектів чи заходів при наявному дефіциті ресурсів [1, п. 5, с. 40]. Роль управлінських бухгалтерів при цьому є виключно важливою, оскільки вони повинні розуміти характер ресурсного забезпечення бізнесу і допомагати приймати відповідні рішення щодо розподілу ресурсів, визначати очікувані терміни для отримання результатів, пов'язаних із перерозподілом.

Іншим прикладом залучення управлінських бухгалтерів до управлінських комунікацій може бути процес управління ризиками. ГПУО виділяють цю сферу окремо, зауважуючи, що на підприємстві питання ризиків повинно відкрито обговорюватися та усвідомлюватися усіма фахівцями [1, п. 5, с. 41]. Тільки так компанія може уникнути прояву ризиків, або адекватно на них реагувати для зниження негативних наслідків.

Крім цього при підготовці зовнішньої звітності ГПУО рекомендують окремо відображати інформацію, що стосується ризиків, що дозволить зацікавленим користувачам такої звітності оцінити якість та ефективність системи управління ризиками. Зокрема, об'єктивно, збалансовано та зрозуміло повинні бути розкриті основні типи ризиків, з якими пов'язана діяльність підприємства чи організації.

Таким чином, фахівці з управлінського обліку є невід'ємною частиною управлінських комунікацій і покликані безперервно забезпечувати надійною, об-

ґрунтованою та зрозумілою для сприйняття інформацією у складі фінансових та нефінансових даних.

ВИСНОВКИ

Сучасний світ вимагає кардинального перегляду змісту і ролі фінансової професії в управлінні бізнесом та статусу бухгалтерів в управлінській ієрархії. Надійний методологічний базис для перетворення управлінського обліку на сучасний інструмент підготовки якісно нової інформації надають Глобальні Принципи Управлінського Обліку (ГПУО). ГПУО містять чотири фундаментальні принципи, виконання яких дозволяє будь-якому підприємству чи організації розвинути систему формування даних для внутрішніх і зовнішніх потреб, доповнити фінансові показники нефінансовими, сформувати стратегічно спрямовані масиви даних, забезпечити більшу ефективність прийнятих рішень.

Розглянутий у статті перший принцип «**Комунікація породжує інформацію, що має вплив**» підкреслює важливість налагодження комунікацій у процесах прийняття рішень. Цей принцип вносить новачки до функцій бухгалтерів і передбачає пряме спілкування управлінських бухгалтерів з керівництвом підприємства чи організації, що включає обговорення їх інформаційних потреб для виявлення та аналізу найбільш актуальних даних, які стануть основою для прийняття рішень.

Для досягнення ефективної реалізації першого принципу керівництво підприємств чи організацій повинно виконати такі заходи: 1) включити фахівця з управлінського обліку до складу робочих груп з підготовки проектів управлінських рішень; 2) забезпечити можливість підвищення кваліфікації управлінських бухгалтерів з вивченням найсучасніших методів збору та обробки даних; 3) включити до складу звітної інформації окрім фінансових даних також і нефінансові показники, в т.ч. ступінь ризиків; 4) створити можливість комунікації управлінських бухгалтерів з усіма підрозділами підприємства для отримання необхідної інформації, що може підвищити якість прийнятих рішень; 5) перед прийняттям ключових для бізнесу рішень проводити наради і консультації із залученням фахівців з управлінського обліку.

Список використаних джерел

1. *Global management accounting principles // Chartered Institute of Management Accountants. CIMA, 2014. 56 с.*
2. *Changing Competencies and Mindsets. Creating a vision for the future research emerging themes // Chartered Global Management Accountant // Association of International Certified Professional Accountants. CGMA, 2018. 9 p.*
3. *Global Risk Oversight Report 2017. Similarities and differences in opportunities for improvement // Chartered Global Management Accountant // CGMA Report | 3rd edition. CGMA, 2017. 28 p.*
4. *Purpose Beyond Profit. The Value of Value – Board-level Insights. // Black Sun PLC // Association of International Certified Professional Accountants. CGMA, 2018. 26 p.*
5. *The Changing Role and Mandate of Finance. Creating a vision for the future research emerging themes // Chartered Global Management Accountant // Association of International Certified Professional Accountants. CGMA, 2018. 9 p.*
6. *The Changing Shape of the Finance Function.*

Creating a vision for the future research emerging themes // Chartered Global Management Accountant // Association of International Certified Professional Accountants. CGMA, 2018. 11 p.

References

1. *Global management accounting principles // Chartered Institute of Management Accountants. CIMA, 2014. 56 c. (in English)*

2. *Changing Competencies and Mindsets. Creating a vision for the future research emerging themes // Chartered Global Management Accountant // Association of International Certified Professional Accountants. CGMA, 2018. 9 p. (in English)*

3. *Global Risk Oversight Report 2017. Similarities and differences in opportunities for improvement // Chartered Global Management Accountant // CGMA Report | 3rd edition.*

CGMA, 2017. 28 p. (in English)

4. *Purpose Beyond Profit. The Value of Value – Board-level Insights. // Black Sun PLC // Association of International Certified Professional Accountants. CGMA, 2018. 26 p. (in English)*

5. *The Changing Role and Mandate of Finance. Creating a vision for the future research emerging themes // Chartered Global Management Accountant // Association of International Certified Professional Accountants. CGMA, 2018. 9 p. (in English)*

6. *The Changing Shape of the Finance Function. Creating a vision for the future research emerging themes // Chartered Global Management Accountant // Association of International Certified Professional Accountants. CGMA, 2018. 11 p. (in English)*

ПАВЛЮК

Микола Миколайович
nik.pavlyuk@ukr.net

УДК 637-043.86:331.56/57-048.58

РОЗВИТОК ТВАРИННИЦЬКОЇ ГАЛУЗІ
ЯК АЛЬТЕРНАТИВА БЕЗРОБІТТЮ НА СЕЛІDEVELOPMENT OF ANIMAL INDUSTRY
AS AN ALTERNATIVE TO RURAL UNEMPLOYMENTаспірант, Вінницький
національний аграрний
університет

Розглянуто особливості сучасної зайнятості сільського населення. Виявлено основні проблеми використання сільського трудового потенціалу. Узагальнено основні підходи до вирішення проблеми безробіття на селі. Обґрунтована доцільність комплексного соціально-економічного розвитку сільського регіону з урахуванням його потенціалу та багатофункціональності. Визначені цілі та основні альтернативи стратегії розвитку трудової активності сільського населення, які передбачають як напрями підвищення конкурентоспроможності сільсько-господарських підприємств, так і зростання самозайнятості населення. Основним принципом реалізації стратегії запропоновано принцип соціального партнерства.

* * *

Рассмотрены особенности современной занятости сельского населения. Выявлены основные проблемы использования сельского трудового потенциала. Обобщены основные подходы к решению проблемы безработицы на селе. Обоснована целесообразность комплексного социально-экономического развития сельского региона с учетом его потенциала и многофункциональности. Определены цели и основные альтернативы стратегии развития трудовой активности сельского населения, предусматривающие как направления повышения конкурентоспособности сельскохозяйственных хозяйственных предприятий, так и рост самозанятости населения. Основным принципом реализации стратегии предложен принцип социального партнерства.

* * *

Features of modern employment of rural population are considered. The main problems of using rural labor potential are revealed. The main approaches to solving the unemployment problem in the village are summarized. The expediency of comprehensive socio-economic development of the rural region based on its potential and multifunctionality is substantiated. The goals and the main alternatives of the strategy of development of labor activity of the rural population, which include both directions of increase of competitiveness of agricultural enterprises and growth of self-employment of the population, are determined. The basic principle of strategy implementation is the principle of social partnership.

The social policy of the regions carried out within the framework of the chosen strategy enables to influence the regional process of strengthening social security of the person, forming incomes of the population and diversifying their sources in such a way as to provide appropriate conditions for stimulation of human potential, growth of economic activity of the population as a self-sufficient target. It should become active rather than passive in nature and not be reduced to state charity that stimulates consumer sentiment and inflationary processes in the country. The local community and local government have an exclusive role in implementing the strategy. The objective need to complement and expand the functions of rural areas through non-agricultural activities can be realized in conditions of active participation of the state in stimulating business entities and citizens in the development of entrepreneurship in the countryside. Strengthening the functional role of rural areas at the expense of non-agrarian functions will increase the attractiveness of rural areas for the inhabitants of the population and the overall consumer value of the rural environment. The main direction of realization of regional strategies of agrarian regions should be state assistance to the development of entrepreneurship, which will ultimately make it possible to solve the problem of employment and increase the export potential of depressed agrarian regions through stimulating entrepreneurship, in particular the development of various forms of small and medium-sized businesses, raising incomes of citizens and increase in the effective demand of the population.

Ключові слова: *зайнятість, трудова активність, сільські території, стратегічні альтернативи, самозайнятість, тваринництво.*

Ключевые слова: *занятость, трудовая активно, сельские территории, стратегические альтернативы, самозанятость, животноводство.*

Keywords: *employment, active labor force, rural territories, strategic alternatives, self-employment, animal husbandry*

ВСТУП

Основна мета державного регулювання зайнятості населення в Україні є створення умов для збільшення кількості робочих місць та зменшення безробіття у всіх галузях національної економіки.

Але проаналізувавши безробіття в сільській місцевості можна зробити висновок, що протягом останніх років кількість робочих місць значно зменшилась, що призвело до появи безробітних та зuboжілих сіл. Отже, реформування аграрної сфери в основному нега-

тивно вплинуло на стан зайнятості. Тому спостерігається уповільнення розвитку сільської місцевості та її населення.

У складі національного ринку праці, ринок праці в сільській місцевості можна віднести до одного із найпроблемніших. На мою думку, це потребує пильної уваги до розв'язання його проблем за активної участі державних інститутів, підприємницьких структур та всіх причетних до функціонування й розвитку цієї важливої складової ринкової економіки, а також окреслення шляхів їх розв'язання.

Проблеми безробіття в сільській місцевості знайшли своє відображення в роботах А. Бабенка, С. Бандура, Д. Богиня, О. Бугуцький, М. Вдовиченко, О. Грішнова, С. Гудзинський, І. Гнибіденка, І. Кравченко, Ю. Краснов, Г. Купалової, Ю. Лайко, Е. Лібанова, О. Могильного, Л. Михайлова, П. Саблук, М. Орлатий, О. Павлов, І. Прокопа, К. Якуба, В. Яровий та інші. Проте, питання безробіття на селі вимагають подальшого дослідження з огляду можливостей впливу виробничих структур агропромислового комплексу, а саме тваринництва, на зменшення рівня безробіття.

МЕТА РОБОТИ

Метою статті є дослідження сучасного стану розвитку галузі тваринництва як альтернативи безробіттю на селі.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У ході дослідження були використані наступні методи: дослідження, науковий, метод наукової абстракції.

РЕЗУЛЬТАТИ

У соціально-економічному ракурсі регіони не можна розглядати як механічне поєднання сукупності господарських одиниць та об'єктів різних галузей. Поглиблення спеціалізації виробництва зумовлює ускладнення внутрішніх і зовнішніх зв'язків, поглиблення кооперації, зростання ступеня впливу діяльності окремих суб'єктів на результати господарювання. Ці процеси поступово перетворюють господарство регіону на складний багатогалузевий комплекс, окремі складові якого безперервно взаємодіють між собою, впливаючи на динаміку розвитку території загалом.

Позитивні зрушення, які відбулися останніми роками у сільськогосподарському виробництві в Україні, не сприяли вирішенню соціально-економічних проблем сільського населення, найгострішими з яких залишаються складна демографічна ситуація, занепад соціальної сфери, побутового обслуговування селян, безробіття та низький рівень доходів сільських жителів. Водночас специфіка сільськогосподарського виробництва породжує низку особливостей, притаманних сільському ринку праці і сільськогосподарській зайнятості. Зведення сільської території до однієї функції – аграрної – зумовлює низку проблем на ринку сільської робочої сили та посилює соціальну напругу на селі. До особливостей сільського ринку праці сьогодні слід віднести:

- згортання діяльності сільськогосподарських підприємств після невдалої реорганізації та збитковості виробництва, що спричинює зниження попиту на робочу силу, а відтак і працевлаштування в галузі;
- низький рівень кваліфікації кадрів, що унеможливує реалізацію інноваційних шляхів ведення та розвитку виробництва;
- знецінення вартості сільської праці та надання великими агропідприємствами переваги екстенсивному землеробству;
- недооцінку трудового потенціалу особистих селянських господарств;

- руйнацію соціальної інфраструктури та поза-професійних форм підтримки і розвитку людського потенціалу сільських територій;

- недостатню увагу до диверсифікації ринку праці;

- міграційні процеси на сільських територіях;

- невирішену проблему сезонності використання робочої сили, що знижує ефективність праці та стримує зростання її оплати в галузі.

Їх наслідком є зниження економічної активності сільського населення вищими темпами порівняно із міським населенням, скорочення зайнятості, нижчі темпи подолання безробіття.

Аналізуючи дані щодо зайнятості та безробіття сільського населення, слід зазначити, що скорочення кількості безробітних на тлі відносно стабільного показника зайнятого населення може свідчити швидше про негативні тенденції функціонування сільського ринку праці. У новий Закон України "Про зайнятість населення" (від 2012 р. № 5067-VI [9] перенесено із попереднього норму, яка відносить до зайнятого населення членів особистих селянських господарств. Значна частина сільського населення перемістилася до категорії зайнятих, знизивши рівень безробіття (замість запровадження конкретних механізмів сприяння виходу на відкритий ринок праці відбулося маніпулювання показниками зайнятості).

Досліджуючи проблеми безробіття сільського населення, вітчизняні науковці пропонують такі шляхи їх вирішення [4; 6]:

- розширення сфери прикладання аграрної праці через збереження діючих і створення нових робочих місць в усіх суб'єктах господарської діяльності незалежно від їх форм власності на землю та майно і організаційно-правових форм господарювання;

- створення належних умов праці в сільському господарстві для ефективного використання трудового потенціалу села та залучення молоді до аграрної сфери;

- розвиток дрібного та середнього підприємництва на селі, надання державної підтримки приватним сільськогосподарським підприємствам;

- підвищення продуктивності праці в сільському господарстві тощо.

Першим етапом стратегічного планування комплексного соціально-економічного розвитку регіону є формування мети та цілей реалізації стратегії, які уточнюються на основі проведення стратегічного аналізу внутрішнього та зовнішнього середовища. Враховуючи новітні методологічні та методичні підходи до розробки стратегій регіонального розвитку, пропонуємо такі цілі стратегії зростання трудової активності сільського населення (рис. 1).

Кінцевою метою змін є формування макроекономічного середовища, орієнтованого на максимальне задоволення потреб кожного індивіда, територіальної громади та суспільства загалом і подолання протиріч між ними. Рушійною силою інституційних змін є підприємець-новатор, який реагує на стимули, закладені в інституційній основі.



Рис. 1. Формування мети та цілей стратегії зростання трудової активності сільського населення

Застосування сучасних методів та інструментів реалізації стратегії зростання трудової активності населення повинно базуватися на принципі соціального партнерства [5; 7], який передбачає соціальну відповідальність як суб'єктів сфери зайнятості, так і сторін зовнішнього середовища, зокрема органів місцевого самоврядування та суспільства загалом; вдосконалення законодавства і створення правових умов участі сільських громад у прийнятті соціально та економічно значущих рішень; об'єднання зусиль суб'єктів сфери зайнятості та місцевих органів влади у місцевих соціальних програмах, спрямованих на поліпшення життя громадян та покращання екологічного стану довкілля, раціональне використання регіональних ресурсів, в яких функціонують їх підприємства.

ВИСНОВКИ

Соціальна політика регіонів, здійснювана в межах обраної стратегії, дає змогу вплинути на регіональний процес посилення соціальної безпеки людини, формування доходів населення та диверсифікувати їх джерела таким чином, щоб забезпечити відповідні умови для стимулювання людського потенціалу, зростання економічної активності населення як самодостатньої цілі. Вона має набути активного, а не пасивного характеру і не зводиться до державної благодійності, що стимулює споживацькі настрої та інфляційні процеси в країні. Виняткова роль у реалізації стратегії належить місцевим громадам та органам місцевого самоврядування. Об'єктивна потреба у доповненні й

розширенні функцій сільської місцевості за рахунок несільськогосподарських видів діяльності може бути реалізована за умов активної участі держави у стимулюванні суб'єктів господарювання й громадян щодо розвитку підприємництва на селі. Зміцнення функціональної ролі сільської місцевості за рахунок позааграрних функцій забезпечить підвищення привабливості сільської місцевості для проживання населення та загалом споживчої вартості сільського середовища. Основним напрямом реалізації регіональних стратегій аграрних регіонів повинно бути державне сприяння розвитку підприємництва, що в кінцевому підсумку деякою мірою дасть змогу вирішити проблему зайнятості та нарощувати експортний потенціал депресивних аграрних регіонів через стимулювання підприємництва, зокрема розвиток різних форм малого і середнього бізнесу, підвищення рівня доходів громадян і зростання платоспроможного попиту населення.

Список використаних джерел

1. Міковда В.П., Пітюлич М.І. Регіональні механізми стимулювання самостійної зайнятості. Регіональна економіка. Київ, 1996. С. 104-114.
2. Садова У.Я. Соціальна політика в Україні: регіональні дослідження і перспективи розвитку: монографія. Львів: Інститут регіональних досліджень НАН України, 2005. 408 с.
3. Жигірь А.А. Підвищення зайнятості на селі як складова розвитку сільських територій. Економіка та держава. 2012. № 5. С. 14-16.
4. Харчук С.А. Напрями ефективного формування зай-

нятості на селі та розвитку сільських територій. URL: http://nbuv.gov.ua//portal/chem_biol/Vzhnau/FIK/2010_1/35Kh_archuk.pdf.

5. Дмитрів-Звруденко В.В. Соціальна відповідальність бізнес-структур на ринку праці України. *Економіка і держава*. 2012. № 6. С. 48-50.

6. Лузан Ю.А. Напрями розвитку сільськогосподарського виробництва і соціальної сфери села. URL: www.nbuv.gov.ua//portal/Chem_Biol/Vzhnau/2009_2/7el.pdf.

7. Юрчишин В. В. До проблеми системної переорієнтації розвитку агросфери на засадах соціо-економіки. *Економіка АПК*. 2013. № 11. С. 6-17.

8. Офіційний інтернет-ресурс Головного управління статистики у Львівській області. URL: lv.ukrstat.gov.ua

9. Про зайнятість населення: Закон України від 05.07.2012 № 5067-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5067-17>.

References

1. Mikovda V.P., Pitjulich M.I. *Regional mechanisms of self-employment incentives. Regional economy Kyiv, 1996.* pp. 104-114. (in Ukrainian).

2. Sadova U.Ya. *Social Policy in Ukraine: Regional Studies and Development Prospects: Monograph.* Lviv: Institute of Regional Studies of the National Academy of Sciences of Ukraine,

2005. 408 p. (in Ukrainian).

3. Zhihir A.A. *Increasing employment in the countryside as a component of the development of rural areas. Economy and the state.* 2012. № 5. pp. 14-16. (in Ukrainian).

4. Harchuk S.A. *Directions of effective formation of employment in rural areas and development of rural territories.* URL: http://nbuv.gov.ua//portal/chem_biol/Vzhnau/FIK/2010_1/35Kh_archuk.pdf. (in Ukrainian).

5. Dmitriv-Zvrudenko V.V. *Social responsibility of business structures on the labor market of Ukraine. Economy and the state.* 2012. № 6. pp. 48-50. (in Ukrainian).

6. Luzan Yu.A. *Directions of development of agricultural production and social sphere of the village.* URL: www.nbuv.gov.ua//portal/Chem_Biol/Vzhnau/2009_2/7el.pdf (in Ukrainian).

7. Yurchishyn V.V. *To the problem of systemic reorientation of agrosphere development on the principles of socio-economics. Economy of agroindustrial complex.* 2013. № 11. pp. 6-17. (in Ukrainian).

8. *Official website of the Main Department of Statistics in Lviv Oblast.* URL: <http://lv.ukrstat.gov.ua/>. (in Ukrainian).

9. *About employment of the population: Law of Ukraine from 05.07.2012 № 5067-VI.* URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5067-17>. (in Ukrainian).

ОВЧАРУК

Вадим Володимирович
Vadym.V.Ovcharuk@lpnu.ua

УДК 338.4:[658:005.5]

ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА СВІТОВИЙ ДОСВІД
ПОБУДОВИ І ВИКОРИСТАННЯ
СИСТЕМ АДМІНІСТРУВАННЯ В
УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВАМИ

ВІВЧАР

Олександра Йосипівна
Oleksandra.Y.Vivchar@lpnu.uaDOMESTIC AND WORLD EXPERIENCE
OF CONSTRUCTION AND USE OF
ADMINISTRATION SYSTEMS IN
ENTERPRISE MANAGEMENTк.е.н., доцент, Національний
університет "Львівська
політехніка", Навчально-
науковий інститут
економіки і менеджментук.е.н., доцент, Національний
університет "Львівська
політехніка", Навчально-
науковий інститут економіки і
менеджменту

У статті розглянуто вітчизняний та світовий досвід побудови і використання систем адміністрування в управлінні підприємствами. Відзначено позитивний міжнародний досвід у сфері впровадження електронного документообігу у системах адміністрування. Ідентифіковано основні чинники сучасного розвитку таких систем в управлінні підприємствами. Виокремлено основні причини низького рівня розвитку систем адміністрування у вітчизняному бізнесі. Виявлено сильні боки систем адміністрування на підприємствах економічно розвинутих країн світу (чіткий розподіл повноважень і відповідальності між працівниками під час побудови та використання таких систем, логічність, систематичність та послідовність процесів адміністрування, інтегрування систем адміністрування в систему управління компанії загалом тощо).

* * *

В статье рассмотрен отечественный и мировой опыт построения и использования систем администрирования в управлении предприятиями. Отмечено положительной международной опыт в сфере внедрения электронного документооборота в системах администрирования. Идентифицированы основные факторы современного развития таких систем в управлении предприятиями. Выделены основные причины низкого уровня развития систем администрирования в отечественном бизнесе. Выведены сильные стороны систем администрирования на предприятиях экономически развитых стран мира (четкое распределение полномочий и ответственности между работниками во время построения и использования таких систем, логичность, систематичность и последовательность процессов администрирования, интеграции систем администрирования в систему управления компании в целом и т.д.).

* * *

Administration systems in enterprise management are complex and flexible systems for supporting managerial decision-making processes. Since most of the managerial processes in the organization are interrelated, this should also be taken into account in the administration systems. The flexibility of these systems and their ability to adapt to changes in the operating environment is a necessary precondition for the administration system to provide the information needed for a management system to influence on controlled one on the basis of the use of information, documentation, record keeping and formalization of management procedures.

In the analyzed context, there is a problem that obtains a special significance: the careful study of domestic and world experience in the construction and use of administrative systems in the enterprises' management. In the further future researches, it will enable to search for problem areas, opportunities identification and description of the development key directions of these systems by domestic companies.

According to the results of the study, positive international experience in the field of electronic documents circulation implementation in administrative systems was noted. The main factors of the modern development of such systems in the management of enterprises have been identified. The main reasons for the low development level of administration systems in the domestic business were singled out. It was emphasized on the low level of integrity and ability to create stages of building processes of such systems in Ukrainian companies. In its turn, in the context of positive European experience, there was singled out a clear division of powers and responsibilities between employees while designing and using administrative systems. It is revealed that the administration processes at successful enterprises are those that are integrated into logical and systematic processes, thereby they ensure integrity and orderliness. They are integrated into the daily activities of economic agents and are considered as a business objective necessity.

It is also established that in the world economically developed countries, the increase of the efficiency of administrative systems is considered as one of the key conditions for the competitiveness of the economic agent at the domestic and foreign markets. In its turn, management of administration must necessarily include a strategic direction, without which it will be impossible to provide operational activities.

A successful foreign experience in the design and use of administration systems in enterprise management teaches that the improvement of such systems should be carried out not occasionally, but continuously and systematically. This should be one of the key tasks in increasing the efficiency of the management systems at all.

Ключові слова: адміністрування, діловодство, документація, інформація, підприємство, система, управління

Ключевые слова: администрирование, делопроизводство, документация, информация, предприятие, система, управление

Keywords: administrating, office-work, documentation, information, enterprise, system, management

ВСТУП

Системи адміністрування в управлінні підприємствами – це комплексні й гнучкі системи для підтримки процесів ухвалення управлінських рішень. Оскільки більшість управлінських процесів в організації є взаємопов'язаними, це повинно враховуватись і в системах адміністрування. Гнучкість цих систем та їхня здатність адаптуватись до змін середовища функціонування є необхідною умовою того, щоб системи адміністрування надавали інформацію, необхідну для впливу керівної системи на керування на засадах використання інформаційного забезпечення, документації, діловодства та формалізування управлінських процедур.

В аналізованому контексті особливої значущості набуває проблема ретельного вивчення вітчизняного та світового досвіду побудови і використання систем адміністрування в управлінні підприємствами, що уможливить у перспективі подальших досліджень пошук проблемних сфер, ідентифікування можливостей й окреслення ключових напрямків розвитку зазначених систем вітчизняними компаніями.

Вагомий внесок у розроблення теоретико-прикладних положень у сфері адміністрування на рівні підприємств зробило чимало вітчизняних та іноземних науковців, серед яких варто виокремити праці О. Амосова, В. Бакуменко, О. Безбородової, І. Вішки, М. Войнаренка, Н. Гавкалової, Р. Гринюк, О. Давидової, О. Капустяна, О. Костюк, О. Кузьміна, С. Лебедева, Л. Ліпич, Л. Маршавіної, О. Мельник, С. Мосьондза, К. Проскури, Б. Рамазанової та багатьох інших. Цими та іншими авторами обґрунтовано різні підходи до трактування поняття «адміністрування», виокремленого його види, ідентифіковано умови дієвого застосування, відображено взаємозв'язок цього поняття із іншими суміжними поняттями тощо. Попри те, проблема полягає в тому, що сьогодні відсутні комплексні та системні напрацювання щодо вивчення вітчизняного та світового досвіду побудови і використання систем адміністрування. Особливого значення зазначена проблема набуває в умовах євроінтеграційних процесів України.

МЕТА РОБОТИ

Метою статті є розвиток теоретико-прикладних положень щодо вивчення й узагальнення вітчизняного та світового досвіду побудови і використання систем адміністрування в управлінні підприємствами. Відтак, об'єкт дослідження – системи адміністрування як елемент системи управління суб'єктів підприємницької діяльності.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Для вирішення окреслених завдань у роботі були застосовані різні методи дослідження, а саме: методи аналізу та синтезу – для дослідження досвіду розвинутих країн світу у застосуванні систем адміністрування на підприємствах; групування – для виокремлення основних чинників сучасного розвитку систем адміністрування в управлінні підприємствами; метод експертних оцінок – для діагностування причин низького рівня розвитку цих систем.

РЕЗУЛЬТАТИ

Важливість дослідження проблеми побудови і використання систем адміністрування в управлінні підприємствами з урахуванням євроінтеграційних процесів визначається багатьма обставинами. У цьому контексті, як, зокрема, зауважують В. Федяїнова та Т. Сисо, посилаючись на інформацію Siemens Business Services [1, с. 36], близько 30 % часу різних робочих груп витрачається на узгодження та пошук різноманітної інформації; окрім того, 6 % документів втрачаються без можливості їхнього подальшого відновлення; абсолютна більшість документів компанії копіюється в середньому до 20 разів.

Розглядаючи вітчизняний досвід побудови і використання систем адміністрування в управлінні підприємствами, слід першочергово звернути увагу на те, що в історичному ракурсі в Україні переважала (і сьогодні також є вельми поширеною) паперова форма документації. Чимало керівників вітчизняних компаній і надалі надають їй більшу перевагу порівняно із комп'ютерними технологіями.

Доречно зауважити і те, що перед вітчизняними підприємствами сьогодні постають такі актуальні завдання в аналізованій сфері, як зменшення обсягу паперових документів у системах адміністрування, вилучення з обігу непотрібної (надлишкової) документації, формалізування напрямків руху інформації та документів, уніфікування форми та змісту документації тощо.

Як слушно зауважує П.А. Чекмарьова [2, с. 174], однією з ключових проблем підприємств пострадянського опису у сфері формування і використання систем адміністрування є надмірна кількість звітної документації, яка за результатами дослідження автора складає близько половини усієї управлінської документації (особливо це характерно для керівників середньої ланки). Відтак, як зазначає автор, нерідко керівники управлінського рівня формують звіти не лише для власних потреб, а й для передавання звітності керівникам вищої ланки. Проблема посилюється ще й тим, що чимало таких звітів надалі не знаходять практичного застосування.

Розглядаючи світовий досвід побудови і використання систем адміністрування в управлінні підприємствами, варто відзначити позитивний міжнародний досвід у сфері впровадження електронного документообігу. Наприклад, за даними Siemens Business Services впровадження систем такого документообігу підвищує рівень продуктивності праці працівників на 20-25 %, а вартість архівного збереження електронних документів на 80 % є нижчою порівняно з паперовими [1, с. 36].

Вивчення теорії і практики, а також результати виконаних досліджень дають змогу зробити висновок про те, що сучасний розвиток систем адміністрування в управлінні підприємствами пов'язаний з двома основними чинниками (рис. 1).

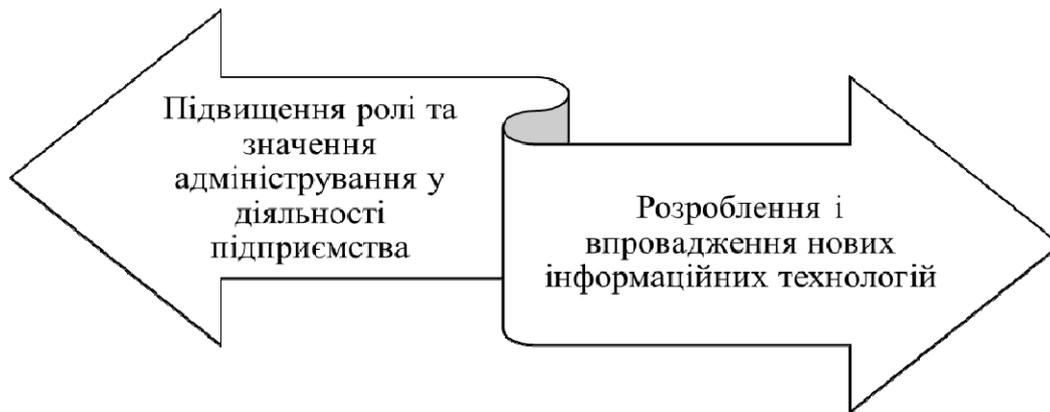


Рис. 1. Основні чинники сучасного розвитку систем адміністрування в управлінні підприємства
[виокремлено автором]

Причому, слід зауважити, що завдяки розробленню і впровадженню нових інформаційних технологій виробляються нові способи акумулювання, опрацювання і передавання інформації в таких системах. З іншого боку, активний розвиток цих технологій посилює інформаційні запити суб'єктів адміністративної діяльності.

Як слушно зауважує С.Г. Борисова [3, с. 28], у вітчизняних компаніях здебільшого на нормальному рівні налагоджений обмін інформацією по вертикалі. Своєю чергою, на горизонтальному рівні (тобто між підрозділами і посадовими особами на одному рівні організаційної структури управління) такий обмін здебільшого неефективний. Автор наголошує, що «частково це зумовлено традиційним сприйняттям інформації як атрибута влади, що спричиняє перешкоди для ефективного координування та інтегрування».

Низький рівень розвитку систем адміністрування на вітчизняних підприємствах зумовлений багато чому і браком часу, несумлінним виконанням працівниками своїх посадових обов'язків, а також низьким рівнем компетентності керівників різних рівнів управління. Серед інших причин у зазначеній сфері на підставі огляду й узагальнення літературних джерел, а також за результатами виконаних досліджень варто виокремити такі: низький рівень компетентності працівників керованої підсистеми управління; низький рівень підтримки з боку керівників інституційного рівня управління щодо побудови, впровадження й удосконалення систем адміністрування; низький рівень розвитку ринкового попиту на використання систем адміністрування з боку бізнес-середовища; виключно формальне впровадження принципів адміністрування та визначення параметрів відповідних систем; «відірваність» систем адміністрування від систем менеджменту суб'єктів господарювання загалом; низький рівень залучення у процеси побудови і використання систем адміністрування усіх ключових стейкхолдерів; недооцінка важливості інтегрування систем адміністрування у систему управління компанії загалом тощо.

Вивчення й узагальнення успішного іноземного досвіду дає змогу зробити висновок про те, що системи

адміністрування на успішних підприємствах базуються на чіткому розподілі повноважень і відповідальності між працівниками. Рішення, що ухвалюються в межах таких систем, максимально відповідають корпоративним цілям та враховують пріоритетні у цьому напрямку ризики. При цьому, забезпечується баланс інтересів між різними зацікавленими сторонами та налагоджується ефективна взаємодія в середині компанії.

Процеси адміністрування на успішних підприємствах є такими, які об'єднані в логічні та систематичні процеси, забезпечуючи тим самим цілісність і впорядкованість. Вони є інтегрованими у щоденну діяльність суб'єктів господарювання. Важливим є і те, що з позиції іноземного досвіду такі системи характеризуються т.зв. випереджуючими діями, тобто максимально націлені на те, щоб допомогти встановити майбутній очікуваний стан та найбільш ймовірний результат і тим самим підготувати організацію до попередження можливих проблем.

З урахуванням іноземного досвіду зі сфери побудови і використання систем адміністрування, варто зауважити, що застарілим є бачення того, що за напрямком адміністрування в організаціях повинні відповідати лише окремі фахівці. В умовах сьогодення досягнення високих стандартів адміністрування та постійне вдосконалення відповідних процесів є актуальним завданням будь-якої організації, незалежно від її розмірів, напрямків діяльності, чисельності персоналу, обсягів товарообороту, зовнішньоекономічної спрямованості тощо. Управління процесами адміністрування стає основою управління, особливо, в умовах євроінтеграційних процесів.

Важливою відмінністю вітчизняного та іноземного досвіду побудови і використання систем адміністрування є недостатня розвиненість організаційної культури управління процесами адміністрування в українських компаніях, впровадження і розвиток якої є доволі складним та тривалим процесом. І як свідчить досвід успішних європейських, американських чи японських компаній, ці процеси повинні розпочинатися з вищої ланки управління, а відтак керівники інституційного рівня управління мають чітко розуміти зміст

та доцільність ініціатив з вдосконалення процесів адміністрування. З позиції вітчизняного бізнесу такої підтримки часто не лише немає, а й, навпаки, представники керівної та керованої систем адміністрування трактують як невиправдане додаткове навантаження, що перешкоджає нормальному функціонуванню організації. Така позиція зумовлює доволі формальний та поверхневий підхід у цьому контексті; окрім того, у підсумку, ігноруються ризики, не аналізуються сильні та слабкі сторони тощо.

Враховуючи іноземний досвід, важливо зауважити, що керівник будь-якого рівня управління в організації повинен володіти поняттями сфери адміністрування, розуміти перспективи розвитку цього напрямку діяльності на підприємстві, розробляти та забезпечувати реалізацію політики, правил та процедур у зазначеній сфері, впроваджувати системи адміністрування і шукати шляхи забезпечення синергійного ефекту від їхнього функціонування. У той же час керівник пови-

нен володіти сучасним інструментарієм адміністрування та застосовувати адекватні вимогам часу прийоми, техніки та підходи.

З позиції іноземного досвіду доцільно зробити висновок про індивідуальність систем адміністрування. Окрім того, такі системи належать до переліку важливих критеріїв функціонування організації в умовах динамічного та нестабільного середовища. При цьому, як свідчить теорія та практика, процеси адміністрування на практиці охоплюють дії, які можуть та повинні виконуватись оперативно. У той же час, управління адмініструванням обов'язково повинне включати стратегічний напрям, без урахування якого не можна буде забезпечити оперативну діяльність. Важливо звернути увагу на те, що системний підхід до розуміння систем адміністрування дає змогу здійснити їхнє інтегрування із системами управління компанії загалом (рис. 2).



Рис. 2. Іноземний досвід системного підходу до управління процесами адміністрування на підприємствах [сформовано автором з урахуванням [4, с. 287]]

Високий рівень ефективності систем адміністрування в управлінні підприємствами може бути досягнутим, як свідчить іноземний досвід, за умови ефективності усіх їхніх компонентів, які функціонують як єдиний комплекс. Такі системи повинні формуватися на основі діагностування усіх можливих ризиків [5-7]. При цьому, вартість впровадження і підтримки систем адміністрування повинна бути економічно обґрунтованою.

ВИСНОВКИ

Таким чином, успішний іноземний досвід побудови і використання систем адміністрування в управлінні підприємствами вчить, що вдосконалення таких систем повинно здійснюватися не епізодично, а безперервно і планово; і це повинно бути одне з ключових завдань підвищення рівня ефективності систем управління загалом. Очевидно, з цією метою слід перш за все змінювати філософію менеджменту, яка, на жаль, ще й по-сьогодні на чималій кількості українських компаній залишилась такою, якою була десятки років тому. Зусилля керівників і власників повинні бути спрямованими на оперативне вирішення проблем у систе-

мах адміністрування, постійний моніторинг відповідних процесів, виявлення відхилень планових та фактичних показників, забезпечення командної роботи у цій сфері тощо. Проблема актуалізується в умовах істотного зростання масштабів інформаційних потоків у бізнесі, які впливають на діяльність кожного суб'єкта господарювання. Сьогодні, як відомо з теорії і практики, інформацію трактують як не менш важливий ресурс виробництва, ніж матеріальні, кадрові, фінансові тощо. В усіх цих процесах невизначеності та інформаційної насиченості керівники вимушені ухвалювати дієві управлінські рішення і при цьому враховувати ризики, прогнозувати ситуацію у майбутньому, виявляти альтернативи, враховувати інтереси зацікавлених сторін тощо. Саме завдяки системам адміністрування створюються передумови для здійснення точних прогнозів розвитку ситуації за умови ухвалення того чи іншого варіанту рішення. Такі системи забезпечують можливість оптимізування та раціоналізації управління щодо усіх напрямків діяльності суб'єкта господарювання.

Перспективи подальших досліджень у цьому на-

прямку повинні полягати у пошуку проблемних сфер, ідентифікуванні можливостей й окресленні ключових напрямків розвитку систем адміністрування вітчизняними компаніями.

Список використаних джерел

1. Федяїнова В.И., Сысо, Т.Н. Электронный документооборот: технология внедрения и способ оптимизации бизнес-процедур. Вестник Омского университета. Серия «Экономика». 2012. № 4. С. 36-44.
2. Чекмарева П.А. Организация документирования и делопроизводства процессов управления институциональными изменениями. Вестник Костромского государственного университета. 2013. № 4. С. 172-174.
3. Борисова С.Г. Как превратить информационную систему в маркетинговый актив ВУЗа. Практический маркетинг. 2010. № 6. С. 24-29.
4. Шулешко А.Н. Совершенствование систем управления качеством продукции на основе интеграции с риск-менеджментом, оценки состояния и динамики качества объектов. Вестник ИрГТУ. 2012. № 12. С. 285-289.
5. Molnar E., Molnar R., Kryvinska N., Gregus M. Web Intelligence in practice. The Society of Service Science, Journal of Service Science Research, Springer. Vol. 6. № 1. 2014. pp. 149-172.
6. Kaczor S., Kryvinska N. It is all about Services - Fundamentals, Drivers, and Business Models. The Society of Service Science, Journal of Service Science Research. Springer. Vol. 5. № 2. 2013. pp. 125-154.
7. Kryvinska N. Building Consistent Formal Specification for the Service Enterprise Agility Foundation. The Society of

Service Science, Journal of Service Science Research. Springer. Vol. 4. № 2. 2012. pp. 235-269.

References

1. Fedyainov V., Syso T. Electronic document flow: implementation technology and method for optimizing business procedures. Bulletin of Omsk University. Series «Economy». 2012. Issue 4. pp. 36-44 (in Russian).
2. Chekmareva P. Organization of documenting and clerical management of institutional change management processes. Bulletin of the Kostroma State University. 2013. Issue 4. pp. 172-174 (in Russian).
3. Borysova S. How to turn the information system into a marketing asset of the university. Practical marketing. 2010. Issue 6. pp. 24-29 (in Russian).
4. Shuleshko A. Improving of product quality management systems based on integration with risk management, assessing the state and dynamics of the quality of objects. Bulletin of ISTU. 2012. Issue 12. pp. 285-289 (in Russian).
5. Molnar E., Molnar R., Kryvinska N., Gregus M. Web Intelligence in practice. The Society of Service Science, Journal of Service Science Research, Springer. Vol. 6. № 1. 2014. pp. 149-172.
6. Kaczor S., Kryvinska N., It is all about Services – Fundamentals, Drivers, and Business Models. The Society of Service Science, Journal of Service Science Research. Springer. Vol. 5. № 2. 2013. pp. 125-154.
7. Kryvinska N. Building Consistent Formal Specification for the Service Enterprise Agility Foundation. The Society of Service Science, Journal of Service Science Research. Springer. Vol. 4. № 2. 2012, pp. 235-269.

ЯК ЗАРЕЄСТРУВАТИ ПОДАТКОВУ НАКЛАДНУ ПІСЛЯ ТОГО, ЯК ВЖЕ ПОДАНО ПОДАТКОВУ ДЕКЛАРАЦІЮ ЗА ВІДПОВІДНИЙ ПЕРІОД?

Як відомо, під час розрахунку суми Σ Накл, на яку платник податків має право зареєструвати податкові накладні, враховується показник Σ Перевищ – загальна сума перевищення податкових зобов'язань зазначених у податкових накладних над загальною сумою податку у складних податкових накладних (беруться до уваги дані починаючи з 1 липня 2015 р.).

Показник Σ Перевищ виникає тоді, коли податкова накладна з якихось причин не реєструється вчасно, і платнику податків потрібно провести її реєстрацію тоді, коли податкову декларацію за відповідний період вже подано.

Детальну інформацію щодо показника Σ Перевищ описано ДФСУ у підкатегорії 101.17 ресурсу "31P".

При отриманні витягу із СЕА ПДВ показник Σ Перевищ фігурує в якості показника «Override», який реєструється з прив'язкою до конкретного періоду. Даний показник перераховується після кожного подання податкової декларації або уточнюючого розрахунку.

Оскільки згідно ст. 200-1.3 Податкового кодексу показник Σ Накл зменшується на показник Σ Перевищ, то для реєстрації податкової накладної після подання податкової декларації може не вистачити суми Σ Накл, навіть якщо усі податкові зобов'язання були вчасно сплачені.

Отже, щоб зареєструвати податкову накладну при наявності показника Σ Перевищ, можливо вчинити одну з наступних дій:

1. Додатково поповнити електронний рахунок ПДВ на необхідну суму. У такому разі після реєстрації податкової накладної показник Σ Перевищ зменшиться на суму цієї накладної, а відповідно, показник Σ Накл збільшиться на суму зареєстрованої накладної.

2. Скористатись нормами ст. 200-1.9 Податкового кодексу, які діють з 01.01.2017 р.

Відповідно до ст. 200-1.9 ПКУ, якщо у платника податку зареєстрований показник Σ Перевищ, а сума Σ Накл, є недостатньою для реєстрації податкової накладної, платник податку має право зареєструвати податкову накладну на суму податку, що дорівнює:

значенню показника Σ Перевищ, зменшеного на суму задекларованих до сплати податкових зобов'язань за періоди починаючи з 1 липня 2015 р. (включаючи податкові зобов'язання, які були сплачені платником податку, та податкові зобов'язання, які не були сплачені платником податку) та збільшеного на значення показника Σ ПопРах;

незалежно від значення показника Σ Накл, визначеного відповідно до пункту ст. 200-1.3 ПКУ.

При цьому, у порядку ст. 200-1.9 можливо зареєструвати лише накладні з того періоду, за який зареєстроване перевищення.

Тобто, якщо платник податків вирішив скористатися ст. 200-1.9 Податкового кодексу, то сума, на яку можливо зареєструвати податкову накладну, обчислюється за іншою формулою, ніж сума Σ Накл у по-

рядку пункту ст. 200-1.3 ПКУ.

Наведемо конкретний приклад для обчислення суми для реєстрації податкової накладної у порядку ст. 200-1.9 Податкового кодексу.

Скажімо, платнику ПДВ потрібно реєструвати податкову накладну на суму 64 тис. грн. за період – квітень 2016р., яка не була зареєстрована вчасно, проте зобов'язання згідно неї були задекларовані (додається відповідний витяг із СЕА ПДВ).

У даному прикладі сума податку, на яку ТОВ матиме право зареєструвати податкові накладні, визначається шляхом додавання сум у рядках витягу 1, 3, 7 та віднімання сум у рядках 4, 6. Ця сума становить 48 тис. грн. і є недостатньою для реєстрації податкової накладної.

Згідно витягу із СЕА ПДВ зареєстроване перевищення (override) за квітень 2016 р.. Таким чином, за квітень місяць можна зареєструвати накладну у порядку ст. 200-1.9 Податкового кодексу.

Визначаємо суму, на яку ми можемо зареєструвати накладну в порядку ст. 200-1.9 ПКУ:

$$\Sigma \text{Перевищ} = 64000 \text{ грн.}$$

Сума задекларованих до сплати податкових зобов'язань за періоди починаючи з 1 липня 2015 р. (включаючи податкові зобов'язання, які були сплачені платником податку, та податкові зобов'язання, які не були сплачені платником податку) = **89000** грн. (в даному випадку це сума значень рядків 4 і 6).

$$\Sigma \text{ПопРах} = 84000 \text{ грн.}$$

$$64000 - 89000 + 84000 = 59000 \text{ грн.}$$

Таким чином, щоб зареєструвати податкову накладну за квітень 2016 р. у порядку ст. 200-1.9 ПКУ, платник податку повинен поповнити рахунок ПДВ на суму $64000 - 59000 = 5000$ грн.

Негативним моментом застосування ст. 200-1.9 ПКУ є те, що формула для розрахунку суми, на яку можна зареєструвати накладну за період перевищення, **не дозволяє враховувати суму вхідного податкового кредиту**, тобто суму ПДВ з отриманих податкових накладних, тобто суму. Тому, навіть за умов застосування ст. 200-1.9 ПКУ іноді потрібно буде поповнювати електронний рахунок на певну суму.

Окрім розрахунку дозволеної суми та можливо поповнення рахунку ПДВ, які дії потрібно зробити платнику податку для практичного застосування ст. 200-1.9 ПКУ?

Технічна можливість застосування ст. 200-1.9 ПКУ з'явилася лише з 01.06.2018 р., із набуттям чинності наказу Міністерства фінансів України від 23.03.2018 № 381 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 28 січня 2018 року № 21». Даним наказом затверджено нову редакцію форми податкової звітності з ПДВ та Порядку її заповнення і подання.

ВИТЯГ
щодо суми податку, на яку платник податку на додану вартість має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних з системи електронного адміністрування ПДВ № 111111

на запит від 11.05.2018 № 111111

Платника податку ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ []
(найменування суб'єкта господарювання/ПІБ)

податковий номер []
(код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта/податковий номер, який виданий контролюючим органом)

індивідуальний податковий номер []

електронна адреса []

Дані системи електронного адміністрування ПДВ

№	Реквізит	Сума	Реєстраційний номер документу, відповідно до якого відбулися останні зміни	Дата реєстрації
	Сума податку, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних	48000,00	111//1111	30.04.2018
В тому числі:				
1	Загальна сума податку за отриманими платником податку податковими накладними та розрахунками коригування, зареєстрованими в Реєстрі	50000,00	111//1111	30.04.2018
2	Загальна сума податку, сплаченого платником податку безпосередньо або через уповноважену особу під час ввезення товарів на митну територію України	-	-	-
3	Загальна сума поповнення електронного рахунка з поточного рахунка платника податку	84000,00	2222222	28.05.2016
4	Загальна сума податку за виданими платником податку податковими накладними та розрахунками коригування, зареєстрованими у Реєстрі	25000,00	1	25.07.2017
5	Загальна сума податку, заявлена платником податку до бюджетного відшкодування	-	-	-
6	Загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником податку у поданих контролюючому органу податкових деклараціях з податку, суми податку, зазначеної у складених таким платником податкових накладних, зареєстрованих у Реєстрі	64000,00	override/04_2016	08.11.2017
7	Сума від'ємного значення, на яку збільшується показник ΣНакл	3000,00	1234567890	20.07.2015
8	Сума середньомісячного розміру сум податку, задекларованих платником до сплати до бюджету та погашених за останні 12 звітних (податкових) місяців / 4 квартали	-	Overdraft_201704	24.04.2017
9	Сума помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань з податку на додану вартість станом на 1 липня 2015 року	-	-	-

Дата та час формування відповіді 11.05.2018 15:50:55

Зокрема, додаток 5 до декларації з ПДВ доповнено двома новими таблицями:

Таблиця 1.1 – у якій зазначаються дані про податкові накладні, які не зареєстровані на дату подання податкової декларації, які не включені до сум податкових зобов'язань за звітні періоди, та включаються до сум податкових зобов'язань за період, за який подається декларація

Таблиця 1.2 – у якій зазначаються дані про податкові накладні, які не зареєстровані на дату подання податкової декларації, та були включені до сум податкових зобов'язань за минулі звітні періоди (і тому

не враховуються у періоді, за який подається декларація).

Зауважимо, що з питання практичного застосування ст. 200-1.9 ПКУ Державною фіскальною службою видано лист від 27.06.2018 р. № 2885/6/99-99-15-03-02-15/ПК.

*ТУМАНЯН Анна Оганесівна,
аудитор АФ "Аналітик"
af.analitik.ua@gmail.com*

* * *

ЩОДО ОФОРМЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ ДОКУМЕНТІВ НА ВИДАЧУ КОШТІВ НА ВІДРЯДЖЕННЯ ПРАЦІВНИКА

Відповідно до п. 26. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого Постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 № 148 (надалі – **Положення № 148**) видача готівки з кас проводиться за видатковими касовими ордерами або видатковими ві-

домостями. Документи на видачу готівки підписуються керівником і головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником. **До видаткових ордерів додаються заяви на видачу готівки, розрахунки.** Підпис керівника установи/підприємства на видаткових касових ордерах не обов'язковий, якщо на

доданих до видаткових касових ордерів документах, **заявах**, рахунках є його дозвільний напис.

Аналогічна норма містилася у п. 3.4. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого Постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637 (втратив чинність) у якій зазначено: до видаткових ордерів **можуть** додаватися заява на видачу готівки, розрахунки тощо.

Виникає питання:

1. Чи потрібно додавати при видачі коштів на відрядження заяву про видачу готівки? Чи достатньо додати копію наказу на відрядження?

2. Які документи повинні бути оформлені при видачі коштів на відрядження працівника?

ВІДПОВІДЬ

Відповідно до п. 26 Положення № 148:

Видача готівки з кас проводиться за видатковими касовими ордерами або видатковими відомостями. Документи на видачу готівки підписуються керівником і головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником. До видаткових ордерів додаються заяви на видачу готівки, розрахунки.

Підпис керівника установи / підприємства на видаткових касових ордерах не обов'язковий, якщо на доданих до видаткових касових ордерів документах, заявах, рахунках є його дозвільний напис.

Обов'язковість складання заяви на видачу готівки та розрахунків законодавчо не передбачена.

Проте, зазначається, що підпис керівника на видаткових касових ордерах не обов'язковий у разі, коли до видаткового касового ордеру додано заяву на видачу готівки з дозвільним написом керівника.

Таким чином, наведені вище норми **не містять вимоги щодо обов'язкового складання заяв на видачу готівки та розрахунків** для їх подальшого додавання до видаткового касового ордеру.

Вимога щодо обов'язкового додавання до видаткового касового ордеру заяви на видачу готівки чи іншого документа з резолюцією керівника наведена **з метою документального підтвердження дозволу керівника на видачу готівки**. Така вимога є актуальною у разі, коли підпис керівника відсутній на видатковому касовому ордері.

Окрім Положення № 148 порядок оформлення документів на відрядження працівника у підприємствах, що повністю або частково утримуються за рахунок бюджетних коштів, регулюється ще наступними нормативними актами:

Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59 (надалі – **Інструкція № 59**),

Постановою Кабінету Міністрів України від 2 лютого 2011 р. № 98 «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» (надалі – **Положення № 98**).

У випадку відрядження слід мати на увазі, що по-

трібно задокументувати дозвіл керівника не тільки на саме відрядження працівника, але й на **суму коштів, яка виділяється працівнику на відрядження**.

Сам по собі наказ на відрядження не містить суми коштів, що виділяється працівнику. Так, згідно п. 1 розд. II Інструкції № 59 у наказі (розпорядженні) про направлення працівника у відрядження зазначається: пункт призначення, найменування підприємства, куди відряджений працівник, строк й мета відрядження.

Згідно п. 4 розд. I Інструкції № 59 та п. 5 Постанови № 98 підприємство, що відряджає працівника, забезпечує його коштами для здійснення поточних витрат під час службового відрядження (авансом). Згідно п. 6 розд. I Інструкції № 59 підприємство, що відряджає працівника, зобов'язане ознайомити його з **кошторисом витрат** (або з **довідкою-розрахунком на виданий аванс**, складеною за довільною формою), а також з вимогами нормативно-правових актів стосовно звітування про використання коштів, виданих на відрядження. Згідно п. 4 розділу II Інструкції № 59 сума добових визначається згідно з наказом про відрядження та відповідними первинними документами.

Таким чином, аванс на відрядження не обмежується добовими витратами та може включати забезпечення коштами працівника для здійснення поточних витрат. Сам по собі наказ на відрядження не може свідчити однозначно про суму коштів, яка виділяється працівнику на відрядження.

Для визначення суми коштів, що видається на відрядження, складається кошторис витрат або довідка-розрахунок.

ВИСНОВКИ

1. Якщо у видатковому касовому ордері на видачу працівнику коштів на відрядження проставлено підпис керівника, то до нього не обов'язково додавати заяви на видачу готівки, розрахунки чи інші документи.

2. Якщо у видатковому касовому ордері на видачу працівнику коштів на відрядження підпис керівника не проставлено, то потрібно обов'язково додати кошторис витрат, довідку-розрахунок, заяву на видачу готівки або інший документ із зазначенням суми до видачі, на якому проставлений дозвільний підпис керівника.

3. **В цілому, при оформленні відрядження працівника, повинні складатися такі документи:**

при відправці працівника у відрядження – наказ, видатковий ордер, кошторис витрат або довідка-розрахунок на виданий аванс,

при поверненні з відрядження – Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, первинні підтверджуючі документи, прибутковий ордер. Форма Звіту про використання коштів затверджена наказом Мінфіну від 28.09.2015р. № 841 про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт за посиланням <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1248-15#n17>

*Матеріал підготовлено фахівцями
Аудиторської фірми "Аналітик"*

* * *

ПРО ПЕРЕНЕСЕННЯ ВИХІДНИХ ДНІВ ТА НОРМУВАННЯ РОБОЧОГО ЧАСУ У 2019 Р.

1. Як правильно перенести вихідні дні на підприємстві

Нагадаємо, що законодавство відрізняє два види перенесення вихідних днів:

- автоматичне перенесення вихідних днів згідно положень КЗпП;
- перенесення вихідних та робочих днів за бажанням роботодавця, оформлене відповідним наказом чи розпорядженням.

Автоматичне перенесення вихідних днів

Відповідно до ч. 3 ст. 67 КЗпП у випадку, коли святковий або неробочий день збігається з вихідним днем, вихідний день переноситься на наступний після святкового або неробочого.

У 2019 р. таким святковим днем буде Пасха, яка з 28 квітня буде перенесена на 29 квітня (понеділок).

Перенесення вихідних та робочих днів за рішенням роботодавця

Як усім відомо, за загальним правилом, згідно ч. 1 ст. 52 КЗпП для працівників устанавлюється п'ятиденний робочий тиждень з двома вихідними днями.

Проте, у ст. 67 КЗпП передбачено право власника або уповноваженого ним органу перенести вихідні та робочі дні у порядку і на умовах, установлених законодавством **на підставі рекомендацій Кабінету Міністрів України**.

Так, відповідно до ч. 4 ст. 67 КЗпП з метою створення сприятливих умов для використання святкових та неробочих днів, а також раціонального використання робочого часу Кабінет Міністрів України **не пізніше ніж за три місяці до таких днів може рекомендувати** керівникам підприємств, установ та організацій перенести вихідні та робочі дні у порядку і на умовах, установлених законодавством, для працівників, яким встановлено п'ятиденний робочий тиждень з двома вихідними днями.

Згідно ч. 5 даної статті, власник або уповноважений ним орган у разі застосування рекомендацій Кабінету Міністрів України **не пізніше ніж за два місяці видає наказ (розпорядження) про перенесення вихідних та робочих днів на підприємстві, в установі або організації, погоджений з виборним органом первинної профспілкової організації (профспілковим представником)**.

У 2018 р. Кабінет Міністрів України, хоч і з порушенням встановленого тримісячного терміну, видав Розпорядження від 11 січня 2018 р. № 1-р. «Про перенесення робочих днів у 2018 році», в якому **рекомендує** керівникам підприємств, установ та організацій перенести робочі дні на певні дати.

2. Як оформити перенесення робочих днів?

У ч. 4 ст. 67 КЗпП зазначено, що рішення про перенесення робочих днів оформлюється наказом або розпорядженням. Наказ (розпорядження) про перенесення робочих днів відноситься до наказів (розпоряджень) з адміністративно-господарських питань та реєструється у відповідному журналі.

Варто пам'ятати, що такий наказ слід видати відповідно до ч. 5 ст. 67 КЗпП не пізніше ніж за два місяці, та встигнути погодити з профспілкою.

Наказ про перенесення робочих днів обов'язково буде враховуватися при складанні графіку відпусток працівників.

3. Щодо норм тривалості робочого часу у 2019 році

У газеті «Урядовий кур'єр» фахівцями Міністерства соціальної політики опубліковано приклад розрахунку норм тривалості робочого часу у 2019 р. в цілому та по кожному місяцю окремо (див. за посиланням <https://ukurier.gov.ua/uk/articles/rozrahunok-normi-trivalosti-robochogo-chasu-na2019>). Розрахунок норм тривалості робочого часу є додатком до листа Мінсоцполітики від 08.08.2018р. № 78/0/206-18, який ще не опубліковано.

ВИСНОВКИ

1. Окрім випадків автоматичного перенесення згідно положень законодавства, перенесення робочих днів є правом, а не обов'язком роботодавця. При цьому, роботодавець може врахувати рекомендації Кабінету Міністрів України лише у певній частині.

2. Слід пам'ятати, що роботодавець може переносити робочі дні без зміни суттєвих умов праці. Тобто, роботодавець може міняти графік роботи в межах встановлених норм часу.

*Матеріал підготовлено фахівцями
Аудиторської фірми "Аналітик"*

* * *

ЧИ ПОТРІБНО ПЛАТИТИ ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК АБО ОРЕНДНУ ПЛАТУ ЗА ЗЕМЛЮ, ЯКЩО ВІДСУТНІ ПРАВОВСТАНОВЛЮЮЧІ ДОКУМЕНТИ?

Маємо наступну ситуацію: у власності платника податків є нерухоме майно, проте земельна ділянка під цим нерухомим майном не оформлена у власність або користування.

Виникає питання – чи потрібно такому платнику

податків сплачувати плату за землю?

Норми податкового та земельного законодавства вирішують дану ситуацію однозначно на користь власника нерухомого майна.

Так, відповідно до п. 269.1 Податкового кодексу

платниками плати заземлю є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв), та землекористувачі.

При цьому, у розумінні Податкового кодексу **землекористувачами** є юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), яким відповідно до закону надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності, у тому числі на умовах оренди (п. 14.1.73). **Власники земельних ділянок** визначаються як юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), які відповідно до закону набули права власності на землю в Україні, а також територіальні громади та держава щодо земель комунальної та державної власності відповідно (п. 14.1.34).

Таким чином, головною ознакою платників земельного податку та орендної плати за землю є **набуття ними права на землю відповідно до закону**. А відповідно до ст. 125 ЗКУ право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки **виникають з моменту державної реєстрації цих прав**.

Таким чином, обов'язок щодо сплати плати за землю виникає з моменту виникнення прав на землю, тобто з моменту **державної реєстрації цих прав**.

Вищезазначений висновок також підтверджується нормами п. 287.6 ПКУ, в якому зазначено, що при переході права власності на будівлю, споруду (їх частину) податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, споруди (їх частини), з урахуванням прибудинкової території сплачується на загальних підставах з **дати державної реєстрації права власності на таку земельну ділянку**.

Аналогічний висновок містить узагальнююча податкова консультація, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 06 липня 2018 р. N 602.

«Про затвердження узагальнюючих податкових консультацій з деяких питань оподаткування платою за землю». У даній консультації зазначається, що *особу, яка володіє нерухомим майном, що розташоване на земельній ділянці, права на яку для такої особи не оформлені, не можна вважати платником земельного податку в розумінні ст. 269 ПКУ до моменту ви-*

никнення відповідних прав такої особи на цю земельну ділянку відповідно до запису, сформованого у Державному земельному кадастрі у порядку визначеному законом. До такого моменту зазначена особа відповідно до вимог Податкового кодексу України не повинна сплачувати земельний податок.

Проте, дане питання не є настільки простим. Платнику податків не слід забувати, що **у конкретних випадках саме оформлення права на земельну ділянку є його обов'язком**.

Заслужовує на увагу думка Державної фіскальної служби України, викладена у **листі від 15.08.2018 р. № 3556/6/99-99-12-02-03-15/ПК «Про плату за землю»**, стосовно того, що **орган місцевого самоврядування**, керуючись нормами ст. 377 Цивільного кодексу України, ст.ст. 120, 125, 126 та 206 Земельного кодексу України, а також враховуючи рішення Судової палати у господарських справах Верховного Суду України від 28.01.2015 р. (у справі № 5023/3993/12 (5023/90574/11) та від 30.11.2016 р. (у справі № 922/1008/15) **може порушити питання про компенсацію завданої шкоди землекористувачами, які використовують земельні ділянки без належним чином оформлених документів на право користування земельними ділянками, у формі неотриманої орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності**.

ВИСНОВКИ

Обов'язок сплачувати плату за землю виникає лише з моменту державної реєстрації прав на земельну ділянку. Проте, слід мати на увазі, що у разі не оформлення оренди на земельну ділянку орган місцевого самоврядування може звернутися з позовом щодо стягнення упущеної вигоди у формі неотриманої орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності.

*Матеріал підготовлено фахівцями
Аудиторської фірми "Аналітик"*

* * *

ЯКИМ ЧИНОМ ПОДАТИ УТОЧНЮЮЧУ ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ У РАЗІ ВИЯВЛЕННЯ ПОМИЛОК?

Державною фіскальною службою України надано індивідуальну податкову консультацію від 16.08.2018 р. № 3559/6/99-99-15-02-01-15/ПК стосовно порядку подання уточнюючої фінансової звітності. Основні положення наводимо нижче.

Відповідно до ч. 6 ст. 14 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" Підприємства можуть подавати уточнену фінансову звітність та уточнену консолідовану фінансову звітність на заміну раніше поданої фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за результатами проведення аудиторської перевірки, з метою виправлення самостійно виявлених помилок або з інших причин. Подання та оприлюднення уточненої фінансової звітності та уточненої консолідованої фінансової звітності здійснюються у такому самому порядку,

як і фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності, що уточнюються.

Аналогічне положення міститься у п. 2 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 (надалі – Порядок).

Абзацем 13 п. 2 Порядку встановлено, що платники податку на прибуток у визначених законом випадках подають органам доходів і зборів у порядку, передбаченому Кодексом для подання податкової декларації, проміжну (І квартал, перше півріччя, дев'ять місяців) та річну фінансову звітність.

Окрім того, відповідно до п. 46.2 ст. 46 Податкового кодексу платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність у порядку, передба-

ченому для подання податкової декларації з урахуванням вимог ст. 137 ПК.

Державною фіскальною службою зазначається, що якщо внаслідок виявлених у фінансовій звітності помилок підлягають уточненню показники декларації з податку на прибуток підприємств, таке уточнення здійснюється відповідно до положень ст. 50 Податкового кодексу. При цьому фінансова звітність, що складається та подається відповідно до цього пункту платниками податку на прибуток, є додатком до податкової декларації з податку на прибуток та її невід'ємною частиною.

Державна фіскальна служба робить висновок, що при виявленні у фінансовій звітності помилок платником подається до контролюючих органів уточнююча декларація разом із уточнюючою фінансовою звітністю за відповідний звітний період.

Виникає питання – чи розповсюджується дане роз'яснення ДФС на випадок, коли уточнення фінансової звітності не впливають на показники декларації з податку на прибуток підприємств?

Звертаємо увагу, що відповідно до п. 46.2 Податкового кодексу фінансова звітність, що складається та подається платниками податку на прибуток, є додатком до податкової декларації з податку на прибуток та її невід'ємною частиною.

Зважаючи на вищенаведену норму, будь-яка зміна показників фінансової звітності прирівнюється до уточнення податкової декларації. Тому, у будь-якому випадку слід подати уточнюючу декларація разом із уточнюючою фінансовою звітністю.

*Матеріал підготовлено фахівцями
Аудиторської фірми "Аналітик"*

* * *

ПОРЯДОК ІНКАСАЦІЇ КОШТІВ З КАСИ ТА ЗАПОВНЕННЯ РЕКВІЗИТІВ ВИДАТКОВОГО КАСОВОГО ОРДЕРУ

Порядок заповнення видаткового касового ордеру визначається Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 29 грудня 2017 р. № 148 (надалі – Постанова). Даною Постановою також затверджено форму видаткового касового ордеру.

Відповідно до п. 26 Постанови видача готівки з каси може проводитися за видатковими касовими ордерами або видатковими відомостями. До видаткових ордерів додаються заяви на видачу готівки, розрахунки.

Нагадаємо, що відповідно до п. 18 Постанови підприємство має право зберігати в касі готівку для виплати заробітної плати понад установленний ліміт каси протягом трьох робочих днів з дня настання строків виплати у сумі, зазначеній у переданих до каси відомостях на виплату готівки (видаткова відомість).

Порядок інкасації готівки визначається п. 29 Постанови, який передбачає, що видача готівки з каси для здавання її до банку оформлюється відповідним касовим ордером з відображенням такої касової операції в касовій книзі. Даний пункт встановлює перелік документів, що свідчать про здавання виручки до банку:

1) квитанція до прибуткового документа банку на внесення готівки, підписана відповідальними особами банку та засвідчена відбитком печатки банку;

2) квитанція / чек банкомата чи програмно-технічного комплексу самообслуговування;

3) примірник супровідної відомості до сумки з готівковою виручкою (готівкою), засвідчений підписом та відбитком печатки інкасатора-збирача;

4) чек платіжного терміналу в разі проведення інкасації коштів у режимі реального часу з використанням платіжних терміналів.

У випадку інкасації несплаченої заробітної плати слід керуватися п. 31 Постанови, який зобов'язує касира після закінчення строків виплати заробітної плати здійснити наступні дії:

1) у видатковій відомості проти прізвища осіб, яким не здійснено виплату, поставити відбиток штампа або зробити напис "Депоновано";

2) скласти реєстр депонованих сум;

3) у кінці видаткової відомості зазначити фактично виплачену суму та недоодержану суму виплат, яка підлягає депонуванню, звірити ці суми із загальним підсумком за видатковою відомістю і засвідчити напис своїм підписом. Якщо готівка видавалася не касиром, а іншою особою, то на відомості додатково робиться напис "Готівку за відомістю видав (підпис)";

4) здійснити запис у касовій книзі згідно з виписаним бухгалтерією видатковим касовим ордером на фактично видану суму за видатковою відомістю.

При цьому, депоновані суми, що підлягають інкасації, оформляються шляхом складання одного агального видаткового касового ордеру.

Виникає питання, – яким чином заповнювати ревізиту "Одержав", "Дата", "Сума", "Підпис одержувача" видаткового касового ордеру при інкасації готівки?

Відповідь на це питання міститься у п. 32 Постанови, згідно якого реквізити у видатковому ордері "Одержав", "Дата", "Сума", "Підпис одержувача", дані документа, що засвідчує особу отримувача не заповнюються в касових ордерах, які оформляються на загальну суму проведених підприємством касових операцій (видача готівки за видатковими відомостями, електронними платіжними засобами, здавання готівки до банку, отримання готівки з банку за чеком та оприбуткування її в касі). Інші реквізити в касових ордерах та видаткових відомостях є обов'язковими до заповнення.

Окрім того, Державна фіскальна служба України у своїй індивідуальній податковій консультації від 15.08.2018р. № 3549/6/99-99-14-05-01-15/ПК зазначає, що у видатковому ордері при проведенні інкасації уповноваженою особою банку реквізит "Видати" не заповнюється, якщо до нього додаються квитанція до прибуткового документа банку на внесення готівки, підписана відповідальними особами банку та

засвідчена відбитком печатки банку або примірник супровідної відомості до суми з готівковою виручкою (готівкою), засвідчений підписом та відбитком печатки інкасатора-збирача.

ВИСНОВОК

При оформленні видаткового касового ордеру при інкасації готівки до банку не заповнюються наступні реквізити:

1) реквізити "Одержав", "Дата", "Сума", "Підпис одержувача", дані документа, що засвідчує особу

отримувача, проте при цьому слід пам'ятати про перелік документів, які свідчать про здавання виручки до банку, встановлені п. 29 Постанови;

2) реквізит «Видати», якщо до видаткового касового ордеру додається квитанція до прибуткового документа банку або примірник супровідної відомості.

*Матеріал підготовлено фахівцями
Аудиторської фірми "Аналітик"*

* * *

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЗБЕРІГАННЯ ОРИГІНАЛІВ ТА КОПІЙ ЕЛЕКТРОННИХ ДОКУМЕНТІВ

Згідно ч. 2 ст. 9 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" що первинні та зведені облікові документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати обов'язкові реквізити

назву документа (форми);

дату складання;

назву підприємства, від імені якого складено документ;

зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Відповідно до даної статті, первинні документи, складені в електронній формі, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Аналогічне положення міститься у п. 2.3 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88.

Відповідно до ст. 5 Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» (надалі Закон) **електронний документ** – документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа.

Відповідно до даної статті електронний документ може бути створений, переданий, збережений і перетворений електронними засобами у візуальну форму.

Згідно ст. 7 цього Закону оригіналом електронного документа вважається електронний примірник документа з обов'язковими реквізитами, у тому числі з електронним підписом автора або підписом, прирівняним до власноручного підпису відповідно до Закону України "Про електронний цифровий підпис".

Відповідно до даної статті електронна копія електронного документа засвідчується у порядку, встановленому законом. Копією документа на папері для електронного документа є візуальне подання електронного документа на папері, яке засвідчене в порядку, встановленому законодавством.

Таким чином, Закон розрізняє наступні поняття:

- оригінал електронного документа,
- електронна копія електронного документа,

– копія документа на папері для електронного документа (візуальне подання електронного документа на папері).

Виникає питання – як відрізнити оригінал електронного документа від його електронної копії?

Законодавство чітко не визначає поняття електронної копії електронного документа. Тому, на сьогодні не існує однозначної думки з даного питання. Згідно з однієї точки зору поняття «копія» та «оригінал» для електронного документа не мають сенсу тому, що їх неможливо розрізнити (див. наприклад, *Сергеев К. Компьютерная экзотика или электронный договор. Право и Интернет. URL: <http://www.russianlaw.net/law/edoc/esign/a96/>*). Інші вважають, що при розрізненні оригіналу чи копії електронного документа істотне значення має час підпису уповноваженою особою. Тобто, спочатку створюється оригінал електронного документа, а всі інші документи, що формуються пізніше, є копіями (див. наприклад, *Наумов В.Б. Право и Интернет: Очерки теории и практики. Москва: Книжный дом «Университет», 2002. 432 с., с. 229*).

На даний час засвідчення електронних копій електронних документів регулюється Порядком засвідчення наявності електронного документа (електронних даних) на певний момент часу, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 26 травня 2004 р. № 680. Відповідно до п. 7 даного Порядку акредитовані центри сертифікації ключів надають послуги фіксування часу згідно з вимогами, які встановлюються Мін'юстом та Адміністрацією Держспецзв'язку, за допомогою особистого ключа, відповідний якому відкритий ключ засвідчено в центральному засвідчувальному органі або засвідчувальному центрі

Порядок зберігання електронних документів визначений у ст. 13 Закону, згідно якої суб'єкти електронного документообігу повинні зберігати електронні документи на електронних носіях інформації у формі, що дає змогу перевірити їх цілісність на цих носіях. Строк зберігання електронних документів на електронних носіях інформації повинен бути не меншим від строку, встановленого законодавством для відповідних документів на папері.

Окрім того, ст. 13 Закону визначає **вимоги, які повинні бути додержані при зберіганні електронних документів**, а саме:

1) інформація, що міститься в електронних документах, повинна бути доступною для її подальшого

використання;

2) має бути забезпечена можливість відновлення електронного документа у тому форматі, в якому він був створений, відправлений або одержаний;

3) у разі наявності повинна зберігатися інформація, яка дає змогу встановити походження та призначення електронного документа, а також дату і час його відправлення чи одержання.

Зауважимо, що стосовно електронних документів управлінського обліку, що створюються, відправляються або одержуються органами виконавчої влади, підприємствами, установами, організаціями, що належать до сфери управління центральних або місцевих органів виконавчої влади, діє Типова інструкція з документування управлінської інформації в електронній формі та організації роботи з електронними документами в діловодстві, електронного міжвідомчого обміну, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 17 січня 2018 р. № 55.

Подання електронних документів та їх копій при податкових перевірках.

Вирішення оригіналів та копій електронних документів має важливе значення тоді, коли електронні документи потрібно надавати на вимогу контролюючих органів, наприклад, податкових перевірок. А саме – чи достатньо при проходженні податкової перевірки надавати оригінали або електронні копії електронних документів, *чи потрібно надавати на вимогу перевіряючих ще й копії електронних документів на папері?*

Державна фіскальна служба України у своїй індивідуальній податковій консультації від 13.08.2018 р. № 3526/6/99-99-15-02-02-15/ППК робить висновок про те, що *«підприємство може відображати у своєму бухгалтерському обліку електронні документи з урахуванням норм Закону № 996 та керуючись вимогами Закону № 851, водночас у визначених законодавством випадках, зокрема при проведенні перевірок посадова (службова) особа контролюючого органу, має право отримувати від платника податків або його законних представників копії документів, що належать до предмета перевірки. Такі копії повинні бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою (за наявності) (п. 85.8 ст. 85 Кодексу)»*.

Таким чином, Державна фіскальна служба під «копіями» електронних документів розуміє лише візуальне відображення таких документів на папері, що не зовсім узгоджується з наведеними вище нормами Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг».

Що ж до вимог Податкового кодексу щодо надання копій документів, проаналізуємо їх деталь-

ніше.

Згідно ст. 85.8 Податкового кодексу *«посадова (службова) особа контролюючого органу, яка проводить перевірку, у випадках, передбачених цим Кодексом, має право отримувати від платника податків або його законних представників копії документів, що належать до предмета перевірки. Такі копії повинні бути засвідчені підписом платника податків або його посадової особи та скріплені печаткою (за наявності)»*.

Подібні вимоги містяться у ст. 85.4 ПКУ.

Тобто, у розумінні норм Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» та Податкового кодексу **під час проведення перевірки підприємство може надати електронну копію або оригінал електронного документа**, які мають обов'язкові реквізити – підпис посадової особи та печатку (за наявності), у формі електронного цифрового підпису, який прирівнюється до підпису на папері згідно п. 14.1.144-1 Податкового кодексу. Законодавство не вимагає подання для перевірки копію документа на папері для електронного документа (візуальне подання електронного документа на папері). Проте, Державна фіскальна служба вважає подання для перевірки копії документа на папері для електронного документа обов'язковим для підприємства у разі вимоги контролюючого органу.

ВИСНОВОК

Законодавство покладає на підприємство обов'язок зберігати електронні документи на електронних носіях інформації, що дасть змогу відтворити оригінал електронного документа. Оригінал електронного документа може також вважатися його копією (електронною копією). Порядок засвідчення копій (електронних копій) електронних документів передбачений Порядком засвідчення наявності електронного документа (електронних даних) на певний момент часу, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 26 травня 2004 р. № 680. Копією документа на папері для електронного документа є візуальне подання електронного документа на папері, яке засвідчене в порядку, встановленому законодавством. Дане візуальне подання не вважається копією документа (його електронною копією).

Підприємству варто зберігати візуальне подання електронних документів на папері, оскільки Державна фіскальна служба може вимагати подання документів у такій формі під час перевірок.

*Матеріал підготовлено фахівцями
Аудиторської фірми "Аналітик"*