



АНАЛІТИК
АУДИТОРСЬКА ФІРМА



ЕКОНОМІКА ФІНАНСИ ПРАВО

ЩОМІСЯЧНИЙ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

№ 3/2'2018

(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 № 7 від 19 березня

2018 року) та Вченою Радою Таврійського національного університету ім. В.І.Вернадського (Протокол № 9 від 21 березня 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 26.03.2018

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:

Дацій Олександр Іванович, д.е.н., професор, в.о. ректора Академії муніципального управління, Заслужений працівник освіти України

Заступник керівника 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

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, завідувач кафедри менеджменту Академії муніципального управління

Кондрашихін Андрій Борисович, д.е.н., доцент, завідувач кафедри державних та місцевих фінансів Академії муніципального управління

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

Манцевич Юрій Миколайович, д.е.н., доцент, завідувач секретаріату Комітету Верховної Ради України з питань будівництва, містобудування і житлово-комунального господарства

Невелєв Олександр Михайлович, д.е.н., доцент, завідувач кафедри менеджменту зовнішньоекономічної діяльності та адміністративного менеджменту Академії муніципального управління

Потішняк 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 НАСОНА, 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, к.е.н., доцент, виконуючий обов'язки ректора Вищого навчального закладу «Міжнародний технологічний університет «Миколаївська політехніка»

Царенко Оксана Вячеславівна, д.е.н., доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту Академії муніципального управління

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, декан юридичного факультету Академії муніципального управління, 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

Джуржа 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, доцент кафедри теорії, історії держави і права та конституційного права Академії муніципального управління

Кононенко Леонід Мирович, к.ю.н., професор, професор кафедри муніципального, цивільного та адміністративного права Академії муніципального управління

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, доцент кафедри муніципального, цивільного та адміністративного права Академії муніципального управління

Фрицький Юрій Олегович, д.ю.н., професор, професор кафедри теорії, історії держави і права та конституційного права Академії муніципального управління

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

Н.Г. КАЛЮЖНА, В.Г.ЛЕЖЕПЬОКОВА. Інституціональні чинники гравітаційного тяжіння у зовнішній торгівлі між Україною та ЄС	4
О.Є. ДАХНОВА, С.І. БЛОКОНЬ. Роль доходів місцевих бюджетів у соціально-економічному розвитку регіонів	10
У.І. КАПУСТЯК, С.В. ПРИЙМАК. Особливості обліку з надходження та оприбуткування основних засобів у бюджетних установах	13
О.П. КІРДАН. Організаційно-регулятивні та економічні передумови формування соціально-економічних відносин між групами інтересів в агропромисловому виробництві	18
Т.Я. МАТКІВСЬКА, О.М. БОНДАРЕНКО. Резерв відпусток: створення, облік та використання	22
А.Ю. ОГІНСЬКА. Світові тенденції бюджетного фінансування соціального захисту населення та можливості їх використання в Україні	26
Н.М. СЕЛІВАНОВА, Н.С. ДЕЛІК. Інвентаризація як складова формування достовірної фінансової звітності сільськогосподарських підприємств	32
М.М. ШЕПУТА, Г.В. ТЕПЛІНСЬКИЙ. Проблеми плинності кадрів на підприємстві та оцінка рівня недоотримання доходів	37
О.А. ЗІНЧЕНКО, С.М. КОРОЛЕНКО, Р.В. КОРОЛЕНКО. Енергоефективність як базова концепція фінансової стратегії управління ефективністю підприємства	41

АНОТАЦІЇ, КОМЕНТАРІ, КОНСУЛЬТАЦІЇ

Про виконання судових рішень України на території інших держав	45
--	----

КАЛЮЖНА

Наталія Геннадіївна
kalujnaya.natalya@gmail.com

УДК 339.9.012:330.42

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНІ ЧИННИКИ
ГРАВІТАЦІЙНОГО ТЯЖІННЯ У
ЗОВНІШНІЙ ТОРГІВЛІ МІЖ УКРАЇНОЮ
ТА ЄС *

ЛЕЖЕПЬОКОВА

Вікторія Геннадіївна
vikale2017@gmail.comд.е.н., доцент, професор
кафедри, Київський
національний торговельно-
економічний університетINSTITUTIONAL FACTORS OF
GRAVITATION IN FOREIGN TRADE
BETWEEN UKRAINE AND THE EUк.е.н., доцент, Київський
національний торговельно-
економічний університет* статтю виконано в рамках науково-дослід-
ної роботи «Торговельно-економічні війни:
національний та міжнародний вимір» (номер
державної реєстрації 0118U000130)

Обґрунтовано необхідність урахування впливу інституціональних чинників на формування конкурентного статусу країни у сфері міжнародного товарообігу. Доведено зростання ролі інституціональних чинників гравітаційного тяжіння порівняно з традиційними гравітаційними чинниками інтенсивності зовнішньоторговельних відносин між державами. Досліджено роль інституціональних чинників гравітаційного тяжіння у зовнішній торгівлі між Україною та ЄС.

Обоснована необходимость учета влияния институциональных факторов на формирование конкурентного статуса страны в сфере международного товарооборота. Доказано рост роли институциональных факторов гравитационного притяжения по сравнению с традиционными гравитационными факторами интенсивности внешнеторговых отношений между странами. Исследована роль институциональных факторов гравитационного притяжения во внешней торговле между Украиной и ЕС.

The necessity of taking into account the influence of institutional factors on the formation of the competitive status of the country in the sphere of international trade is substantiated. The increasing role of institutional factors of gravitation in comparison with traditional gravity factors of the intensity of foreign trade relations between states is proved. The role of institutional factors of gravitation in the foreign trade between Ukraine and the EU is explored.

Ключові слова: інституціональні чинники, гравітаційна модель, міжнародний товарообіг, двостороння торгівля

Ключевые слова: институциональные факторы, гравитационная модель, международный товарооборот, двусторонняя торговля

Keywords: institutional factors, the gravity model, international trade, bilateral trade

ВСТУП

Важливим аспектом сьогодення є визначення інтеграційного вектору розвитку України з урахуванням особливостей національної економіки та можливостей реалізації її потенціалу у складі сучасних інтеграційних утворень. Наразі у центрі уваги багатьох науковців перебувають проблеми розвитку української економіки у руслі євроінтеграційних процесів. Визначення можливостей, умов та реальності формування системи довготривалого та ефективного міжнародного співробітництва України з країнами ЄС потребує оцінювання сили та ймовірності впливу інституціональних чинників на перебіг зовнішньоторговельних процесів між країнами. Можливості такої оцінки створює використання сучасних інструментів економіко-математичного моделювання торгівлі. Одним з таких інструментів, використання якого має ґрунтовну теоретичну базу, характеризується високим рівнем адекватності та забезпечує прогнозування умов зовнішньої торгівлі, є гравітаційна модель. Побудова адекватної гравітаційної моделі сприяє розумінню ме-

ханізмів та обмежень зовнішньої торгівлі країн-партнерів, визначенню інституціональних чинників, що впливають на обсяги та маршрутизацію торговельних потоків.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Вперше гравітаційне рівняння зовнішньої торгівлі було формалізовано ті емпірично підтверджено Я. Тінбергеном (Tinbergen J., 1962) [15]. Відтоді дослідниками було запропоновано низку специфікацій гравітаційної моделі, які різняться якісним та кількісним набором чинників впливу на зовнішню торгівлю, що підлягають урахуванню. Найбільше поширення отримали специфікації гравітаційних моделей за авторством Х. Ліннемана (Linnemann H., 1966) [13], Дж. Маккалума (McCallum J., 1995) [14], Дж. Андерсона та Е. ван Вінкупа (Anderson J. & Wincoop E., 2003) [10], С. Байера та Дж. Бергстранда (Baier S. & Bergstrand J., 2009) [11]. Відповідні моделі отримали подальший розвиток та послугували базою для формування багатьма вітчизняними дослідниками власних гравітаційних рівнянь та перевірки гіпотез

щодо перспектив взаємної торгівлі певних країн, зокрема – України та країн ЄС. Ідея використання гравітаційних моделей для аналізу поточного стану та перспектив зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС останніми роками знайшла відображення в роботах таких дослідників, як Н.І. Гончаренко [1], Н.Ю. Коровайченко [3], Л.В. Шевченко [3, 4], В.Р. Кучеренко [4], І.Б. Насадюк [6], В.І. Кончин та А.С. Ложачевська [2], О.Ю. Полякова та В.О. Шликова [8], Н.М. Рилач [5, 9], М.В. Новікова та Н.Ю. Ткачук [7] та ін. Спектр гравітаційних моделей, запропонованих в роботах вітчизняних дослідників, є дуже широким, але здебільшого вони будуються на класичних регресійних рівняннях, передусім – Я. Тінбергена (моделі [1, 3, 5, 6, 9]) та Х. Ліннемана (моделі [2, 7, 8]).

Результатом оцінювання стану та перспектив зовнішньоторговельних відносин України стали зокрема гравітаційна модель торгівлі України з країнами ЄС [7], зовнішньоторговельного обігу між країнами ЄС та Україною [1], зовнішньої торгівлі товарами (послугами) з торговельними партнерами України [6], модель зовнішньоторговельних зв'язків країн ЄС [8], модель взаємної торгівлі України та ЄС в умовах створення зони вільної торгівлі [9], мультигравітаційна регіональна торговельна модель України [2], гравітаційна модель для зовнішньої торгівлі України з країнами ЄС [5], модель обсягу двосторонньої торгівлі між Україною та ФРН [3] та ін. Як видно, значна кількість досліджень вітчизняних науковців присвячена моделюванню зовнішньої торгівлі України з ЄС – як з інтеграційним утворенням [7, 9], так з її окремими його членами [1, 2, 3, 5]. Специфікації гравітаційної моделі зовнішньої торгівлі, запропоновані в роботах вітчизняних науковців, подано у табл. 1.

Як видно з табл. 1, при формуванні специфікацій гравітаційної моделі зовнішньої торгівлі автори або дотримуються класичної форми моделі з мінімальною кількістю гравітаційних змінних [1, 3, 4, 9] за умови введення 1-3 фіктивних змінних [6, 7, 8], або прагнуть до максимізації кількості параметрів гравітаційного рівняння [2, 7]. Розширення переліку та збільшення варіативності гравітаційних змінних відображає загальну тенденцію у розвитку уявлень щодо гравітаційних засад зовнішньої торгівлі України з країнами ЄС.

МЕТА РОБОТИ – збільшення ролі інституційних чинників у перебігу зовнішньоторговельних процесів зумовлює доцільність дослідження їх впливу на розвиток зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС з використанням інструментарію гравітаційного моделювання.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet.

При проведенні дослідження використані методи аналізу та синтезу, порівняння та узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Логіка побудови гравітаційних моделей зовнішньої торгівлі базується на ідеї ньютонівської гравітації: тіла притягуються із силою, прямо пропорційною їх масі, та зворотно пропорційною квадрату від-

стані між ними. У контексті опису взаємодії економічних суб'єктів (зокрема, їх двосторонньої торгівлі) ця ідея трансформується в наступну: сила взаємодії між економічними суб'єктами (інтеграційними утвореннями, країнами, регіонами та ін.) є прямо пропорційною добутку показників їх значущості (економічного потенціалу) та зворотно пропорційною відстані між ними.

В якості міри значущості об'єктів при побудові гравітаційної моделі зовнішньої торгівлі зазвичай використовуються валовий внутрішній продукт. Передбачається, що ВВП експортера як індикатор розміру його економіки позитивно корелює з його виробничими можливостями та, як наслідок, чинить позитивний вплив на обсяг торговельного потоку, що може бути спрямований до країни призначення. Своєю чергою, розмір економіки імпортера є характеристикою його внутрішнього ринку та, відповідно, відбиває обсяг попиту на імпортовану продукцію. Коефіцієнт при ВВП обох країн-партнерів в отриманих дослідниками регресійних рівняннях очікувано є значущим та позитивним. Підходу до розгляду саме ВВП як характеристики економічної значущості країн та базової гравітаційної змінної дотримується й абсолютна більшість українських науковців [1, 2, 3, 6, 7, 8, 9].

Окрім ВВП, значущість економік України та ЄС моделюється в гравітаційних рівняннях іншими показниками, найчастіше, згідно з моделлю Х. Ліннемана [13] – чисельністю населення [2, 7]. На наш погляд, сформувані на теоретичному рівні ґрунтовну гіпотезу щодо напрямку впливу чисельності населення країн на їх двосторонні торговельні потоки досить складно, оскільки чисельність населення не є еквівалентом високого рівня економічного розвитку країни та платоспроможного попиту на імпортований товар. Відповідно, використання показника чисельності населення в якості базової гравітаційної змінної у моделі зовнішньої торгівлі не представляється доцільним. Невипадково набагато більш традиційним є використання як параметру гравітаційної моделі, що характеризує економічну значущість країн-партнерів, значення їх валового національного продукту. При цьому можливим є використання певних модифікацій цього показника за методом обрахунку. Цьому підходу відповідає використання як показника значущості країн ВВП, обрахованого у міжнародних доларах [3], ВВП, обчисленого за паритетом купівельної спроможності [2] та / або ВВП на душу населення [2, 9].

З точки зору автора, ґрунтовним є використання в якості базової пояснювальної змінної гравітаційної моделі показника валового внутрішнього продукту, обчисленого за паритетом купівельної спроможності (ВВП за ПКС). Цей макроекономічний індикатор, обчислений у міжнародних доларах, ураховує різницю вартості життя в різних країнах та, відповідно, є досить точною характеристикою рівня економічного розвитку, темпів зростання економіки та наявності платоспроможного попиту. Коефіцієнт при цій пояснювальній змінній як такої, що характеризує значущість економік зовнішньоторговельних партнерів, очікується позитивним та статистично значущим.

Таблиця 1

Специфікації гравітаційної моделі зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС [складено авторами]

Автори, рік	Модельована змінна	Показники значущості економік			Специфікація гравітаційної моделі та пояснювальні змінні		Фіктивні змінні	Оцінювані параметри				
		Y_i, Y_j - ВВП на душу населення в країнах і та j	P_i, P_j - чисельність населення в країнах і та j	D_{ij} - географічна відстань між країнами	Відстань між об'єктами	Додаткові змінні						
М.В. Новікова, Н.Ю. Ткачук, 2011 [7]	T_{ij} - взаємний потік зовнішньої торгівлі між країнами і та j	Y_i, Y_j - ВВП на душу населення в країнах і та j	P_i, P_j - чисельність населення в країнах і та j	D_{ij} - географічна відстань між країнами	$T_{ij} = \alpha_0 Y_i^{\alpha_1} Y_j^{\alpha_2} P_i^{\alpha_3} P_j^{\alpha_4} D_{ij}^{\alpha_5} LG^{\alpha_6} BR^{\alpha_7} IKG^{\alpha_8} \eta_{ij}$	IGK_{ij} - складові індексу глобальної конкурентоспроможності країни	LG - мовна віддаленість; BR - наявність спільного кордону	$\alpha_0, \dots, \alpha_8$				
Н.І. Гончаренко, 2008 [1]	T - зовнішньоторговельний обіг	$ВВП_i, ВВП_j$ - ВВП країн-партнерів	d - відстань між країнами	$ln T = ln(A) + k(ln(ВВП_i) + ln(ВВП_j)) + m ln(d)$				A, k, m				
І.Б. Насадок, 2012 [6]	$Trade_{ij}$ - річний зовнішньоторговельний товарообіг	GDP_j - ВВП торгового партнера України в поточних цінах	$Dist_{ij}$ - відстань між Києвом і столицею торгового партнера	$ln Trade_{ij} = \alpha + \beta_1 ln GDP_j + \beta_2 ln Dist_{ij} + \beta_3 FTA + \beta_4 GSP + \beta_5 WTO + \varepsilon_j$			FTA - участь країн у ЗВТ; GSP - участь у ГСП; WTO - членство у СОТ	$\alpha, \beta_1, \dots, \beta_5$				
Н.Ю. Коровайченко, Л.В. Шевченко 2015 [3]	F_{ij} - обсяг торгівлі між країнами і та j	M_i, M_j - ВВП країн і та j	D_{ij} - світові середньорічні ціни на нафту	$ln(F_{ij}) = \beta_0 + \beta_1 ln(M_i) + \beta_2 ln(M_j) - \beta_3 ln(D_{ij}) + \varepsilon_{ij}$				β_0, \dots, β_3				
Н.М. Рилач, 2011 [9]	T - товарообіг між Україною та ЄС	WP - ВВП торгового партнера	WPI - ВВП на душу населення торгового партнера	$ln T = ln A + k(ln WP) + m(ln D) + l(ln I_{ef}) + n(ln WPI)$				A, k, m, l, n				
В.І. Кончин, А.С. Ложачевська, 2012 [2]	T - зовнішньоторговельний обіг між країнами	Y_i, Y_j - ВВП за ПКС країн і та j	P_i, P_j - чисельність населення в країнах і та j	D_{ij} - географічна відстань між країнами-партнерами	$ln(TB_{ij}) = \alpha_0 + \alpha_1 ln(Y_i) + \alpha_2 ln(Y_j) + \alpha_3 ln(P_i) + \alpha_4 ln(P_j) + \alpha_5 ln(D_{ij}) + \alpha_6 ln(FDI_i) + \alpha_7 ln(FDI_j) + \alpha_8 ln(DIA_i) + \alpha_9 ln(DIA_j) + \alpha_{10} ExRate + \alpha_{11} ln(IEF_i(f_1, f_2, \dots, f_{10})) + \alpha_{12} ln(IEF_j(f_1, f_2, \dots, f_{10})) + \alpha_{13} Dummies + \alpha_{14} Tariffs + \eta_{ij}$	DIA - ІІІ з країн	FDI - ІІІ в країн и	D_{ij} - змінна валютного курсу	IEF - складові індексу економічної свободи	$Tariffs$ - групи торговельних тарифів	Розмір країни; наявність спільного кордону; мовна схожість; наявність енергоносіїв; участь у митних союзах	$\alpha_0, \dots, \alpha_{14}$

Другою класичною пояснювальною змінною у регресійних рівняннях зовнішньої торгівлі є відстань між країнами-партнерами, що зазвичай інтерпретується як географічна віддаленість їх головних економічних центрів (столиць). Традиційно передбачається, що чим більше відстань між країнами, тим вище транспортні витрати. Відповідно, при значному їх рівні потенційні компанії-експортери будуть відмовлятися від здійснення зовнішньоекономічної діяльності, оскільки прибуток на зовнішніх ринках може виявитися значно нижчим за прибуток на внутрішньому ринку, або взагалі бути відсутнім. Коефіцієнт еластичності за відстанню у регресійному рівнянні гравітаційної моделі очікується від'ємним та статистично значущим.

Пояснювальна змінна географічної відстані між країнами присутня в абсолютній більшості гравітаційних моделях зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС [1, 2, 4, 5, 7, 8, 9]. Очевидно, що географічна віддаленість торговельних партнерів впливає на обсяги їх двосторонньої торгівлі через величину транспортних витрат, пов'язаних із фізичним переміщенням товару. Але, на наш погляд, слід відокремлювати транспортні витрати, зумовлені суто географічною віддаленістю країн від таких витрат, що спричинені іншими чинниками: наявністю торговельних бар'єрів, бюрократичними перепонами, відсутністю належної торговельної інфраструктури, високими ризиками ЗЕД, змінами у зовнішній політиці країн та ін. Такі чинники (назвемо їх опосередкованими) безумовно чинять вплив на зовнішню торгівлю країн. Їх значущість за сучасних геополітичних умов може значно перевищувати значущість географічної відстані та, як свідчать події останніх років, й повністю нівелювати сприятливість територіального чиннику. Актуальна трансформація українсько-російських зовнішньоторговельних відносин засвідчує, що за сучасних геополітичних умов класична теорія гравітаційного тяжіння країн у зовнішній торгівлі піддається суттєвим випробуванням. Географічна близькість країн вже не є передумовою великих обсягів двосторонньої зовнішньої торгівлі. І навпаки, можна очікувати плідного зовнішньоекономічного співробітництва географічно віддалених країн, які є членами міжнародних інтеграційних утворень зі спільними політико-безпековими та / або економічними цілями (ЄС, СНД, НАТО, БРІКС, ШОС, ЄАЕС). Тому побудова ґрунтовної гравітаційної моделі зовнішньої торгівлі має передбачати урахування впливу опосередкованих чинників на двосторонню торгівлю країн. Відповідне урахування зазвичай реалізується в роботах науковців шляхом введення до гравітаційного рівняння додаткових факторів та / або фіктивних незалежних змінних.

Традиційно в якості додаткових факторів автори використовують певні характеристики рівня економічного розвитку країн-партнерів, такі як валовий національний дохід, прямі іноземні інвестиції в країни-партнери та прямі інвестиції з країн-партнерів у світ, динаміка валютного курсу національних валют країн-партнерів до долара США, характеристики тарифного режиму та ін. Також поширеним є використання в якості факторів гравітаційної моделі різному-

нітних індексів, що характеризують сприятливість бізнес-середовища країн для здійснення зовнішньоторговельної діяльності. Наприклад, у модель взаємної торгівлі України та ЄС у умовах створення зони вільної торгівлі [9] додано індекс економічної свободи, значення якого приймає значення від «0» (найменш вільна економіка) до «10» (найбільш вільна економіка) та характеризує, в якій мірі інституції та політика країни підтримують рівень економічної свободи. Елементами гравітаційної моделі торгівлі України з країнами ЄС [7] є 12 інституціональних характеристик-складових індексу глобальної конкурентоспроможності країн, а в мультигравітаційній регіональній торговельній моделі України [2] використано 10 складових індексу економічної свободи Heritage Foundation країн-партнерів.

Іншим способом урахувати вплив інституціональних чинників на зовнішньоторговельні відносини країн-партнерів є включення до гравітаційної моделі фіктивних змінних. Фіктивна змінна (англ. *dummy variable*) – якісна змінна, що приймає значення 0 і 1, та включається в економетричну модель для врахування впливу якісних ознак і подій на модельовану змінну. При необхідності врахувати вплив якісних ознак різної природи до складу моделі вводяться декілька фіктивних змінних. Використання фіктивних змінних дозволяє (у разі необхідності) врахувати в гравітаційній моделі різноманітну додаткову інформацію щодо країн-партнерів, як-то: стан торгівлі з країнами-сусідами, належність до інтеграційних утворень, різні торговельні преференції, товарна структура зовнішньої торгівлі, забезпеченість ресурсами, соціально-політичний клімат, конкурентні переваги та ін..

Українські науковці активно використовують фіктивні змінні для конкретизації характеристик зовнішньоторговельних потоків між країнами-партнерами. Це можуть бути такі характеристики, як:

географічний, демографічний, економічний розмір країн (велика або мала країна) [2];

мовна віддаленість та наявність спільного кордону зовнішньоторговельного партнера з Україною [2, 7];

наявність зони вільної торгівлі з партнером та / або взаємних торговельних преференцій, одночасне членство обох країн у СОТ [6];

участь країн в інтеграційних об'єднаннях, НАТО, митному союзу [2];

одночасна належність зовнішньоторговельних партнерів до певної групи (зокрема, належність одночасно обох країн-партнерів до Єврозони та / або до «старих» членів ЄС [8]);

забезпеченість країн природним газом та нафтою [2] та ін.

Використання фіктивних змінних, як вже зазначалося, дозволяє дослідникам більш ґрунтовно оцінити умови торгівлі між країнами-партнерами, хоча в деяких випадках отримані висновки мають очевидний характер та не потребують додаткового підтвердження. Так, в роботі [7] на основі введення до моделі фіктивних змінних мовної віддаленості та наявності спільних кордонів підтверджено, що Україні найвигодніше здійснювати торгові операції з тими країнами, які мають з нею спільні кордони або розташовані

не на великій відстані, а також мають мовну спорідненість. У роботі [6] на основі статистики торгівлі України з 146 торговельними партнерами за 2009 р. оцінено коефіцієнти гравітаційної моделі та показано, що участь у зоні вільної торгівлі призводить до більш високих обсягів зовнішньої торгівлі між партнерами, тоді як застосування режиму Генеральних торговельних преференцій щодо України не вплинуло на обсяг торгівлі з країнами, які надавали ці преференції. Аналогічно, не був знайдений позитивний вплив участі у Всесвітній організації торгівлі на зовнішню торгівлю товарами України. В роботі [8] включення до моделі фіктивної змінної, що фіксує одночасну належність країн-партнерів до Євросоюзу показало, що цей фактор не чинить помітного впливу на обсяги торгівлі між цими країнами.

Підбиваючи підсумки аналізу специфікацій гравітаційної моделі, запропонованих українськими дослідниками, зазначимо, що окрім проблеми відбору факторів регресійного рівняння, які визначають двосторонню торгівлю у якісному вимірі, виникає завдання визначення раціональної (необхідної та достатньої) кількості таких факторів. Адже як неврахування значущих факторів впливу призводить до зменшення ґрунтовності моделі, так і їх надмірна кількість може, в найкращому випадку, призвести до очевидних висновків, а в найгіршому – спричинити розсіювання та невизначеність результату. У будь-якому випадку, викликає сумнів доцільність розширення гравітаційної моделі за рахунок множини додаткових змінних, зв'язок яких з модельованою змінною з великим ступенем ймовірності може виявитися статистично незначущим або занадто слабким.

У контексті формування гравітаційних моделей зовнішньої торгівлі України з європейськими партнерами також слід приймати до уваги зміни зовнішньоторговельних відносин, спричинені підписанням Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом. Створення в рамках Угоди глибокої та всеосяжної зони вільної торгівлі передбачає поступове наближення й вирівнювання умов тарифного захисту ринків, а також зміни в різних площинах нормативно-законодавчої бази України з метою наближення до *acquis communautaire*. Це означає неминуче послаблення впливу на результати зовнішньоторговельної діяльності країн-партнерів таких традиційних інституціональних чинників, як рівень тарифного захисту та відмінності законодавчої бази. Відповідно, втрачатиметься сенс включення до гравітаційних моделей зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС додаткових факторів та фіктивних змінних, що відображають тарифні інструменти зовнішньоторговельної політики та інституціональні чинники. Натомість, все більший вплив на сценарії торговельної інтеграції України чинитимуть геополітичні фактори, що потребує їх урахування в якості пояснюючих змінних гравітаційної моделі зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС.

ВИСНОВКИ

Узагальнення та систематизація вітчизняного досвіду гравітаційного моделювання зовнішньої торгівлі

між Україною та ЄС дозволили дійти висновку, що українські науковці в цілому дотримуються класичних уявлень при визначенні базових чинників гравітаційного тяжіння між торговельними партнерами. Наявність в гравітаційних моделях українських дослідників значної кількості додаткових факторів та / або фіктивних змінних свідчить про прагнення науковців урахувати роль інституціональних чинників у забезпеченні торговельної інтеграції України в європейський простір. Оскільки переобтяження моделі великою кількістю факторів зазвичай призводить до її статистичної незначущості, виникає завдання побудови гравітаційної моделі зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС, яка враховує вплив інституціональних чинників на зовнішньоторговельні відносини та містить необхідну та достатню кількість факторів. Також побудована модель має враховувати зменшення ролі класичного гравітаційного фактора географічної близькості у забезпеченні великих обсягів двосторонньої зовнішньої торгівлі. Натомість, потребує урахування впливу на зовнішньоторговельні відносини країн опосередкованих інституціональних факторів, значущість яких за сучасних геополітичних умов може перевищувати значущість традиційних чинників гравітаційного тяжіння у зовнішній торгівлі.

Список використаних джерел

1. Гончаренко Н.І. Інтеграційний вектор України: гравітаційна модель зовнішньої торгівлі країни Європейського Союзу та України / Н.І. Гончаренко // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 1(79). – С. 78–84.
2. Кончин В.І. Зони вільної торгівлі та мультигравітаційна регіональна торговельна модель України: перспективи розвитку / В.І. Кончин, А.С. Ложачевська // Стратегія розвитку України. – 2012. – № 2. – С. 85–106.
3. Коровайченко Н.Ю. Вплив внутрішніх та зовнішніх шоків на розвиток торгівлі України з ФРН / Н.Ю. Коровайченко, Л.В. Шевченко // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2015. – № 3(80). – С. 81–89.
4. Кучеренко В.Р. Аналіз наслідків впливу глобальної фінансово-економічної кризи на стан торгівлі між Україною та ФРН / В.Р. Кучеренко, Л.В. Шевченко // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2012. – № 5. – С. 63–67.
5. Московкин В.М. Гравитационная модель для внешней торговли Украины со странами ЕС / В.М. Московкин, Н.И. Колесникова, Н.М. Рилач // Бизнес Информ. – 2007. – № 7. – С. 26–32.
6. Насадюк І.Б. Гравітаційна модель міжнародних економічних відносин України / І.Б. Насадюк // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. – № 1(44). – С. 94–99.
7. Новікова М.В. Формування та тестування гравітаційної моделі зовнішньої торгівлі товарами України з країнами ЄС / М.В. Новікова, Н.Ю. Ткачук // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури: НАУ, 2011. – Вип. 29 // <http://www.jrnl.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/download/282/271>.
8. Полякова О.Ю. Моделювання змін зовнішньоторговельних зв'язків у контексті розширення

Європейського Союзу / О.Ю. Полякова, В.О. Шликова // Проблеми економіки. – 2014. – № 1. – С. 330-336.

9. Рилач Н.М. Застосування гравітаційної регресійної моделі для аналізу впливу створення зони вільної торгівлі між Україною та ЄС на товарообіг / Н.М. Рилач // Актуальні проблеми міжнародних відносин. Зб. наук. праць. Вип. 100. – Ч. 1. – К. : Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка, Ін-т міжнар. відносин, 2011. – С. 151–161.

10. Anderson J. Gravity with Gravitas: A Solution to the Border Puzzle / J. Anderson, E. Wincoop // The American Economic Review. – Mar., 2003. – Vol. 93. Working Paper No.1. – P. 170-192.

11. Baier S. Bonus vetus OLS: A Simple Method for Approximating International Trade-cost Effects / S. Baier, J. Bergstrand // Journal of International Economics. – Feb., 2009. – Vol. 77. Working Paper No.1. –

P. 77-85.

12. Index of Economic Freedom [Electronic Resource]. – Access mode: www.heritage.org/index

13. Linnemann H. Econometric Study of International Trade Flows / H. Linnemann // The Economic Journal. – Jun., 1967. – Vol. 77. Working Paper No. 306. – P. 366-368.

14. McCallum J. National Borders Matter: Canada-U.S. Regional Trade Patterns / J. McCallum // The American Economic Association. – Jun., 1995. – Vol. 85. Working Paper No. 3. – P. 615-623.

15. Tinbergen J. Shaping the World Economy: Suggestions for an International Economic Policy / J. Tinbergen // The Economic Journal. – Mar., 1966. – Vol. 76. Working Paper No. 301. – P. 92-95.

ДАХНОВА

Олена Євгенівна
elenadakhnova@gmail.com

УДК 336.146

БЛОКОНЬ

Світлана Іванівна

РОЛЬ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ У
СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОМУ
РОЗВИТКУ РЕГІОНІВTHE ROLE OF LOCAL BUDGETS'
REVENUE IN THE SOCIO-ECONOMIC
DEVELOPMENT OF REGIONSк.е.н., доцент, Харківський
інститут фінансів
Київського національного
торговельно-економічного
університетустудент, Харківський
інститут фінансів
Київського національного
торговельно-економічного
університету

У статті проаналізована частка доходів державного та місцевих бюджетів у ВВП та співвідношення доходів державного та місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України. За результатами дослідження визначено роль доходів місцевих бюджетів в соціально-економічному розвитку регіонів та їх місце у бюджетній системі України.

В статье проанализирована доля доходов государственного и местных бюджетов в ВВП и соотношение доходов государственного и местных бюджетов в сводном бюджете Украины. По результатам исследования определена роль доходов местных бюджетов в социально-экономическом развитии регионов и их место в бюджетной системе Украины.

In the article the share of revenue of the state and local budgets in GDP and the ratio of revenues of state and local budgets in the consolidated budget of Ukraine are analyzed. According to the results of the research the role of local budget revenues in the social and economic development of the regions and their place in the budgetary system of Ukraine are determined.

Ключові слова: *доходи бюджету, місцевий бюджет, державний бюджет, зведений бюджет, ВВП*

Ключевые слова: *доходы бюджета, местный бюджет, государственный бюджет, сводный бюджет, ВВП*

Key words: *budget revenues, local budget, state budget, consolidated budget, GDP*

ВСТУП

Вивченню проблем формування дохідної бази місцевих бюджетів присвячено праці багатьох вітчизняних вчених: І.М. Лопушинського, І.О. Луніної, Л.В. Панасюк, Ю.М. Проценко, Л.В. Фещенко, І.О. Цимбалюк, та ін. Незважаючи на значні роботи науковців з питань формування дохідної бази місцевих бюджетів, у зв'язку зі змінами, що відбуваються в процесі децентралізації бюджетної системи України, існує необхідність подальшого дослідження цього питання.

МЕТА РОБОТИ полягає у визначенні ролі доходів місцевих бюджетів у соціально-економічному розвитку регіонів.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Теоретичною і методологічною основою статті виступають дослідження вітчизняних фахівців у бюджетній галузі, а також звітність Державної казначейської служби України. При проведенні дослідження використані методи структурно-логічного аналізу, порівняння та узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Бюджетним кодексом України визначено, що доходи бюджету – це податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ) [2].

Система доходів місцевих бюджетів України побудована з урахуванням необхідності забезпечення державного та місцевих бюджетів відповідними ресурсами для виконання своїх видаткових повноважень. За кожним рівнем бюджету закріплені джерела доходів, які розподіляються на ті, що повністю надходять до відповідних бюджетів та ті, які зараховуються до державного та місцевих бюджетів відповідно до встановлених нормативів. Окремі особливості справляння та зарахування певних видів доходів також можуть визначатися законом про Державний бюджет на відповідний рік.

Найбільш чисельною ланкою бюджетної системи у кожній країні є місцеві бюджети; в Україні нараховується більше одинадцяти тисяч місцевих бюджетів [1, с. 87]. Для аналізу ролі місцевих бюджетів в соціально-економічному розвитку регіонів та їх місця у бюджетній системі України потрібні їх кількісна та якісна характеристика. Про співвідношення місцевих бюджетів із макроекономічними показниками, передусім із валовим внутрішнім продуктом (ВВП), свідчать дані табл. 1.

Проаналізувавши табл. 1 можна зробити висновки про те, що за 2012-2016 рр. через місцеві бюджети перерозподілялася незначна частина ВВП. Причому до 2015 р. спостерігалася тенденція до зменшення обсягів перерозподілу ВВП через місцеві бюджети. Однак у 2016 р. питома вага доходів місцевих бюджетів у ВВП збільшилась до 15,36%, або на 0,48%.

Питома вага доходів державного та місцевих бюджетів у ВВП за 2012-2016 рр.

[розраховано за даними [3, 4]]

Показник	2012	2013	2014	2015	2016
ВВП, млн. грн.	1408889	1454931	1566728	1979458	2383182
Доходи Державного бюджету, млн. грн.	346054	339227	357084	534695	616283
Доходи місцевих бюджетів, млн. грн.	225273	221019	231702	294460	366143
Питома вага доходів Державного бюджету у ВВП, %	24,56	23,32	22,79	27,01	25,86
Питома вага доходів місцевих бюджетів у ВВП, %	15,99	15,19	14,79	14,88	15,36

Якщо розглянути динаміку частки доходів Державного бюджету в перерозподілі ВВП за той же період, видно, що через Державний бюджет перерозподілялася майже четверта частина ВВП. За досліджуваний період спостерігалася аналогічна тенденція до зменшення обсягів перерозподілу ВВП через державний бюджет. За 2012-2016 рр. відбувалися незначні коливання (в межах 1-2 %) в сторону збільшення – зменшення. Максимальна питома вага доходів Державного бюджету у ВВП була у 2015 р., а мінімальна у 2014 р.. Це пов'язано із змінами в державному регулюванні розподілу доходів між різними ланками бюджетної системи та свідчить про посилення держав-

ного впливу на процес мобілізації коштів та розподіл між різними рівнями влади.

Загальна динаміка питомої ваги доходів державного та місцевих бюджетів у ВВП продемонстрована на рис. 1.

Важливим при оцінці ролі місцевих бюджетів у соціально-економічному розвитку регіонів є аналіз співвідношення доходів Державного та місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України (табл. 2).

Для наочного уявлення про співвідношення доходів Державного та місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України за даними табл. 2 складемо діаграму (рис. 2).

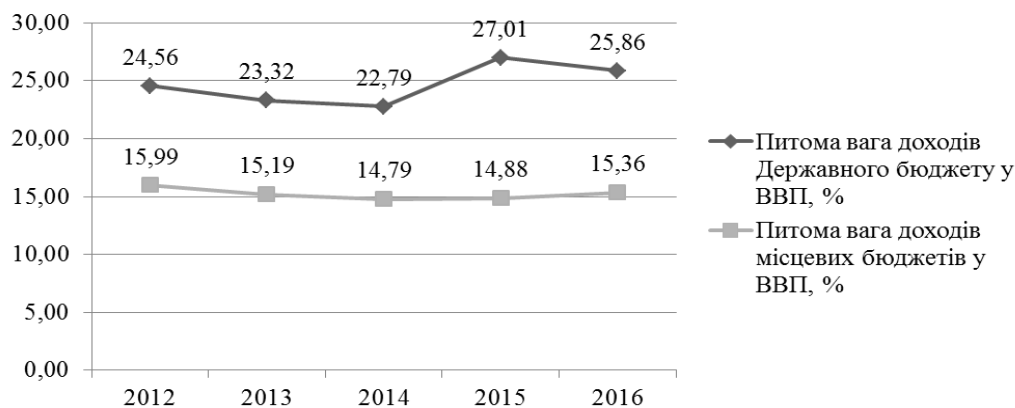


Рис. 1. Динаміка питомої ваги доходів державного та місцевих бюджетів у ВВП за 2012-2016 рр.

Співвідношення доходів державного та місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України за 2012-2016 рр.

[розраховано за даними [3]]

Показник	2012	2013	2014	2015	2016
Доходи Зведеного бюджету, млн. грн.	571327	560246	588786	829155	982426
Доходи Державного бюджету, млн. грн.	346054	339227	357084	534695	616283
Доходи місцевих бюджетів, млн. грн.	225273	221019	231702	294460	366143
Питома вага доходів Державного бюджету у зведеному бюджеті, %	60,57	60,55	60,65	64,49	62,73
Питома вага доходів місцевих бюджетів у зведеному бюджеті, %	39,43	39,45	39,35	35,51	37,27

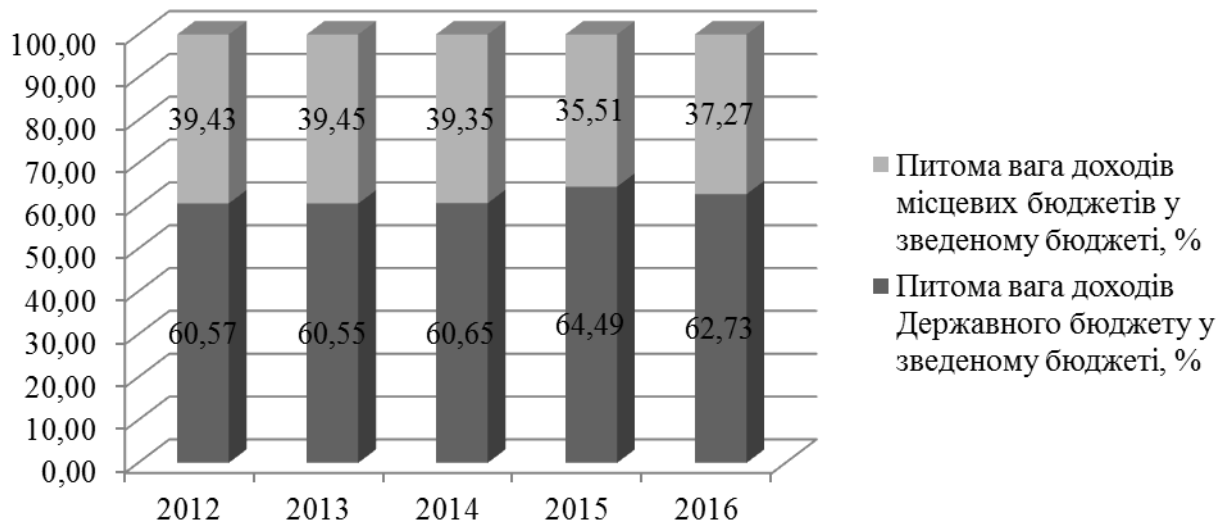


Рис. 2. Питома вага доходів Державного та місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України за 2012-2016 рр.

Наведені дані свідчать, що протягом досліджуваного періоду спостерігається надмірна централізація бюджетних ресурсів і звуження фінансових можливостей органів місцевого самоврядування. Це має негативні наслідки, адже затримується розвиток регіонів, оскільки за рахунок місцевих бюджетів здійснюється фінансування народногосподарської та соціально-культурної сфер діяльності регіонів.

ВИСНОВКИ

В сучасних економічних умовах місцеві органи влади мають забезпечувати комплексний розвиток території, пропорційний розвиток виробничої і невиробничої сфери на підвідомчій території. Це вимагає розширення і зміцнення фінансової бази регіональних органів влади.

Проведене дослідження свідчить, що питання децентралізації бюджетної системи України на теперішній час є дуже важливим, так як коливання частки перерозподілу ВВП через Державний та місцеві бюджети відбувається приблизно однаковими темпами. І хоча деякі позитивні зрушення в цьому напрямку вже зроблені, необхідність пошуку оптимального варіанту співвідношення між державними та місцевими бюджетами залишається актуальним. Зміцнення фінан-

сової незалежності органів місцевого самоврядування – пріоритетне завдання політики децентралізації державних фінансів України. Самоврядні ланки економіки повинні мати нормальні умови для господарської діяльності та бути зацікавленими в ефективному використанні усіх видів ресурсів, а місцеві влади – у стабільному економічному зростанні.

Список використаних джерел

1. Батажок С.Г. Доходи місцевих бюджетів як основа фінансової незалежності органів місцевого самоврядування // Формування ринкових відносин в Україні. 2016. – №2(177). – С. 86-92.
2. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI; із змінами та оновленнями // База даних «Законодавство України». – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/>
3. Державна казначейська служба України. Офіційний веб-сайт. Режим доступу: www.treasury.gov.ua
4. Державна служба статистики. Офіційний веб-сайт. Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua
5. Проценко Ю.М. Проблеми формування дохідної бази місцевих бюджетів // Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління. 2016. – Том 15. Вип. 1(32). – С. 230-240.

КАПУСТЯК

Уляна Ігорівна
ulyakapustyak1995@gmail.com

УДК 338

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ З
НАДХОДЖЕННЯ ТА
ОПРИБУТКУВАННЯ ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ У БЮДЖЕТНИХ
УСТАНОВАХ

ПРИЙМАК

Світлана Вікторівна
sypriymak5@gmail.comстудент, Львівський
національний університет
імені Івана ФранкаFEATURES OF ACCOUNT FOR THE
RECEIPT AND ACQUISITION OF
MAIN ACTIVITIES IN BUDGET
INSTITUTIONSк.е.н., доцент, Львівський
національний університет імені
Івана Франка

Стаття присвячена визначенню особливостей ведення обліку основних засобів у бюджетних установах. В статті розкрито сутність поняття «основні засоби», їх визнання та оцінку, а також досліджено зміни щодо відображення в обліку операцій з надходження основних засобів у бюджетних установах. Наведено приклад господарських операцій при придбанні основних засобів на умовах передоплати та після оплати.

Статья посвящена определению особенностей ведения учета основных средств в бюджетных учреждениях. В статье раскрыта сущность понятия «основные средства», их признание и оценку, а также исследованы изменения по отражению в учете операций по поступлению основных средств в бюджетных учреждениях. Приведен пример операций при приобретении основных средств на условиях предоплаты и после оплаты.

The article is devoted to the definition of the characteristics of accounting for fixed assets in budgetary institutions. The article describes the essence of the concept of "fixed assets", their recognition and evaluation, as well as changes in the accounting for operations involving the receipt of fixed assets in budgetary institutions. An example of business transactions is provided when purchasing fixed assets on prepayment terms and after payment.

Ключові слова: основні засоби, бухгалтерський облік, бюджетна установа, план рахунків, кореспонденція рахунків, господарська операція

Ключевые слова: основные средства, бухгалтерский учет, бюджетное учреждение, план счетов, корреспонденция счетов, хозяйственная операция

Keywords: fixed assets, accounting, budgetary institution, plan of accounts, correspondence of accounts, economic operation

ВСТУП

Сучасний етап розвитку бухгалтерського обліку в Україні характеризується реформуванням всієї системи обліку та впровадженням в дію нової нормативно-правової бази у відповідності міжнародним стандартам. Починаючи з 2017 р. набрала чинності низка нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в бюджетних установах та введено в дію новий План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. У зв'язку з цим змінився механізм відображення господарських операцій, зокрема операцій з надходження основних засобів.

Питання обліку основних засобів бюджетних установ розглядали у своїх працях такі вітчизняні вчені, як: П.Й. Атамас, Р.Т. Джога, С.В. Свірко, Ф.Ф. Бутинець, С.О. Шевченко, М.В. Яцко, О.В. Борович, В.Я. Плаксієнко, О.В. Коба та інші. Проте, незважаючи на численні дослідження у цій сфері, сьогодні актуальним є перегляд основних моментів з обліку надходження основних засобів у бюджетну установу відповідно до останніх змін нормативно-правової бази України.

МЕТА РОБОТИ полягає у дослідженні змін в

оновленій методиці відображення господарських операцій з надходження та оприбуткування основних засобів у бюджетних установах.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet, нормативно-правові акти.

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, порівняння, індукції та дедукції, узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Відповідно до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», основні засоби – це матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві / діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року [1].

Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів, а саме:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно;
- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється суб'єктом державного сектору.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Об'єкт основних засобів визнається активом, коли:

- існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства;

– вартість об'єкта основних засобів може бути визначена [2].

Об'єкт відноситься до основних засобів, крім вище зазначених двох умов, також якщо його вартість придбання (без ПДВ) перевищує 6000 грн. і якщо строк корисного використання (експлуатації) перевищує рік.

У процесі здійснення своєї діяльності в бюджетних установах постійно відбуваються господарські операції щодо надходження й оприбуткування основних засобів. Основні засоби в установу надходять внаслідок їх придбання, безоплатного одержання, власного виготовлення, обміну на інший актив.

При надходженні в установу основні засоби оприбутковуються за первісною вартістю (рис. 1).

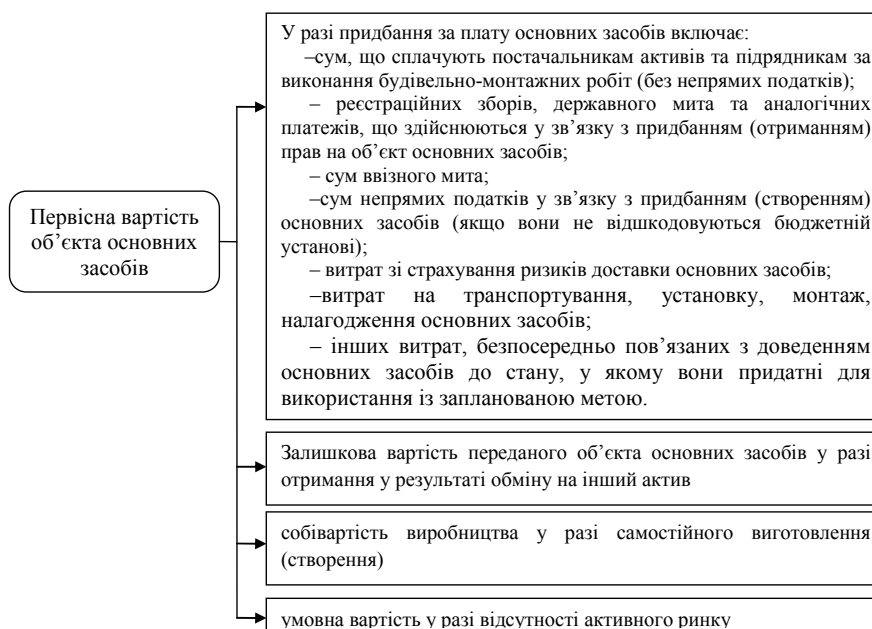


Рис. 1. Визначення первісної вартості об'єкта основних засобів [складено за [2]]

Облік основних засобів відповідно до нового Плану рахунків здійснюється на рахунку 10 «Основні засоби», структуру якого наведено на рисунку 2.

Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

За дебетом рахунку відображається оприбуткування об'єктів основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта основних засобів.

За кредитом рахунку відображається вибуття основних засобів внаслідок безоплатної передачі, про-

дажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів або його уцінки [4].

З 2017 р. бюджетні установи застосовують новий рахунок 54 «Цільове фінансування», на якому ведуть облік коштів для придбання, модернізації, реконструкції, реставрації основних засобів. За кредитом цього рахунку відображають отримання коштів на фінансування заходів цільового призначення або вилучення з бюджетних асигнувань цільового фінансування суми поточних витрат, що включаються до вартості об'єкта основних засобів згідно з НП(С)БО 121. За дебетом рахунку відображають зменшення цільового фінансування на створення (придбання) основних засобів, на суму внесеного капіталу внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів.

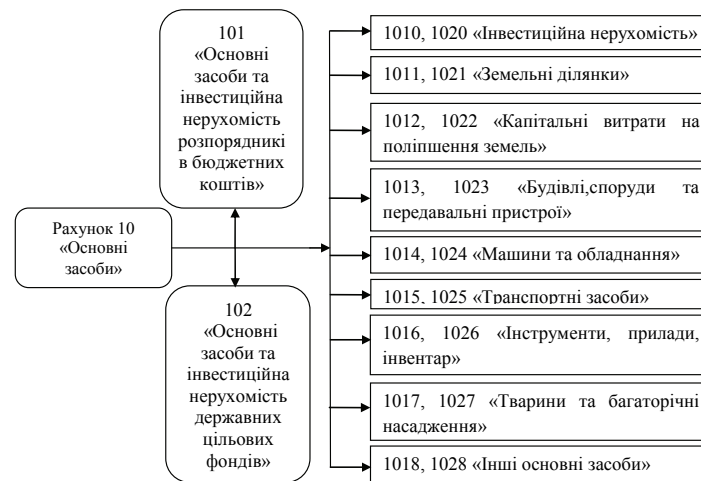


Рис.2. Структура рахунку 10 «Основні засоби» [складено за [3]]

Потрібно відмітити, що для обліку грошових коштів, які містяться на рахунках в органах Казначейства та можуть бути використані для поточних операцій, передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки», на який зараховують суми отриманих бюджетних асигнувань як за загальним, так і за спеціальним фондами. Тому для розмежування таких надходжень за загальним та спеціальним фондами слід вести додаткові аналітичні рахунки.

Всі витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів слід обліковувати на рахунку 13 «Капітальні інвестиції». За дебетом рахунку відображають збільшення витрат на придбання або створення необоротних активів, а за кредитом рахунку – їх зменшення [5].

Порядок відображення придбання і створення основних засобів бюджетною установою з урахуванням розглянутих особливостей наведено у табл. 1.

Розглянемо ситуацію з придбання основних засобів на прикладі передоплати та після оплати.

Приклад. Львівський національний університет перерахував постачальнику 60000 грн. (у т.ч. ПДВ –

10000 грн.) за лабораторне обладнання. Послуги за транспортування обладнання становлять 900 грн. (у т.ч. ПДВ – 150 грн.). Бюджетна установа не є платником ПДВ. Бухгалтерські проведення з відображення даної операції подано у табл. 2.

Бюджетні установи можуть отримувати основні засоби безоплатно, як від фізичних та юридичних осіб, так і від суб'єктів державного сектору. Первісна вартість основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних і юридичних осіб дорівнює справедливій вартості. Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату, тобто коли існує активний ринок. Первісна вартість основних засобів, отриманих безоплатно від суб'єктів державного сектору, дорівнює первісній (переоціненій) вартості основних засобів, за якою основні засоби обліковувались у суб'єкта державного сектору, що їх передав, з урахуванням витрат на доведення до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою [1]. Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку з безоплатного одержання основних засобів подано у табл. 3.

Таблиця 1

Бухгалтерські проведення з обліку придбання і створення основних засобів [складено за [6]]

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отримання цільового фінансування для придбання основних засобів та/або їх поліпшення	2311 (2321) «Поточні рахунки в банках», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»	54 «Цільове фінансування»
2	Придбано устаткування, що потребує монтажу	1513 (1523) «Будівельні матеріали»	2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги»
3	Відображено суму податкового кредиту	6311 (6321) «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
4	Передано устаткування для монтажу	1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»	1513 (1523) «Будівельні матеріали»
5	Відображено суму придбання, створення (виготовлення) власними силами об'єктів, що не потребують монтажу, а також витрати на будівельно-монтажні, проектні роботи, установку, монтаж, транспортування тощо	1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»	2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги», 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Продовження табл. 1

1	2	3	4
6	Відображено суму податкового кредиту	6311 (6321) «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	
7	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включені до первісної вартості об'єкта основних засобів	70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), 7211 (7221) «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів)»	54 «Цільове фінансування»
8	Зарахування об'єктів капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію	10 «Основні засоби»	1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»
9	Водночас другий запис: збільшення внесеного капіталу на вартість введених в експлуатацію об'єктів	54 «Цільове фінансування»	51 «Внесений капітал»

Таблиця 2

Відображення господарських операцій з обліку придбання основних засобів [складено автором]

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1. На умовах передоплати				
1	Отримання цільового фінансування для придбання лабораторного обладнання	2313	5411	60900,00
2	Перераховано кошти постачальнику	2113	2313	60000,00
3	Відображення сум придбання обладнання	1311	2113	60000,00
4	Здійснено передоплату за транспортні послуги	2113	2313	900,00
5	Відображення сум витрат на транспортування, що включається до вартості обладнання	1311	2113	900,00
6	Зарахування об'єкту капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію	1014	1311	60900,00
7	Водночас другий запис: збільшення внесеного капіталу на вартість введеного в експлуатацію об'єкта	54	51	60900,00
2. На умовах після оплати				
1	Отримання цільового фінансування для придбання лабораторного обладнання	2313	5411	60900,00
2	Відображення надходження лабораторного обладнання	1311	6211	60000,00
3	Відображено витрати на транспортування обладнання	1311	6211	900,00
4	Здійснено оплату за лабораторне обладнання	6211	2313	60000,00
5	Оплачено послуги з транспортування	6211	2313	900,00
6	Зарахування об'єкту капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію	1014	1311	60900,00
7	Водночас другий запис: збільшення внесеного капіталу на вартість введеного в експлуатацію об'єкта	54	51	60900,00

Таблиця 3

Бухгалтерські проведення з безоплатного одержання основних засобів [складено за [6]]

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Безоплатне одержання основних засобів (крім внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності)			
1	Відображення вартості безоплатно отриманих основних засобів	10 «Основні засоби»	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами»
	Водночас проведення другого запису	54 «Цільове фінансування»	51 «Внесений капітал»
2	Відображено вартість безоплатно отриманих основних засобів	2313 «Реєстраційні рахунки»	7511 «Доходи за необмінними операціями»

Продовження табл. 3

1	2	3	4
3	Передано устаткування для монтажу	2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 6415 «Розрахунки з іншими кредиторами»	2313 «Реєстраційні рахунки»
Внутрішні переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності			
1	Відображення вартості безоплатно отриманих основних засобів	10 «Основні засоби»	51 «Внесений капітал»
2	Нарахування зносу основних засобів, що отримані безоплатно	8014 (8024), 8114, (8124) «Амортизація»	1411 (1421) «Знос основних засобів»
3	Віднесення до накопичених фінансових результатів первісної вартості основних засобів, що отримані безоплатно	51 «Внесений капітал»	5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису»(5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)»)

ВИСНОВКИ

Отже, у зв'язку з прийняттям нового плану рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі суттєво змінився порядок відображення господарських операцій з надходження та оприбуткування основних засобів, які повинні враховувати усі бюджетні установи. До окремих субрахунків необхідно внести додаткові аналітичні рахунки для розмежування надходжень за загальним та спеціальним фондами. Перспективи подальших розробок у даному напрямку полягають в удосконаленні існуючої нормативно-правової бази та пристосуванням її до вимог міжнародних стандартів ведення бухгалтерського обліку у державному секторі.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori-121-osnovni-zasobi/>

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subektiv-derjavnogo->

sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-z-bo-osnovnih-zasobiv/

3. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori/>

4. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/poryadok-zastosuvannya-planu-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v/>

5. Матвеева В. Основні засоби: опануємо новий план рахунків [Електронний ресурс] / В. Матвеева // Бюджетна бухгалтерія. – 2017. - № 7. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2017/february/issue-7/article-25418.html>

6. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/tipova-koresp-subrahubkiv/>

КІРДАН

Олександр Петрович
kirdan_alex@ukr.net

УДК 338.43

ОРГАНІЗАЦІЙНО-РЕГУЛЯТИВНІ ТА ЕКОНОМІЧНІ ПЕРЕДУМОВИ
ФОРМУВАННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН МІЖ
ГРУПАМИ ІНТЕРЕСІВ В АГРОПРОМИСЛОВОМУ ВИРОБНИЦТВІORGANIZATIONAL REGULATORY AND ECONOMIC PRECURSIONS OF
SOCIAL AND ECONOMIC RELATIONS FORMING BETWEEN INTEREST
GROUPS IN THE AGRICULTURAL PRODUCTION

к.е.н., доцент, завідувач
кафедри економіки та
соціально-поведінкових
наук, Уманський державний
педагогічний університет
імені Павла Тичини

Досліджено питання формування окремих груп інтересів у процесі утворення нового інституціонального середовища. Визначена роль умовних гравців в особі держави, безпосередніх власників та орендарів в питаннях пошуку компромісних рішень. Визначена ситуація аграрного ринку в варіантах статус-кво – дії мораторію на продаж земель сільськогосподарського призначення а також форсайт – у разі відміни мораторію. Приведені статистичні дані, що характеризують сучасний стан аграрного ринку.

Окреслено низку проблем, що з'являються в результаті впровадження масштабних реформ, пов'язаних із територіальним адмініструванням (передача земель державної власності територіальним громадам), а також децентралізацією. Визначено позиції в цих процесах держави, крупних агрохолдингів, орендарів та власників паїв.

Исследованы вопросы формирования отдельных групп интересов в процессе образования новой институциональной среды. Определенная роль условных игроков в лице государства, непосредственных владельцев и арендаторов в вопросах поиска компромиссных решений. Определенна ситуация аграрного рынка в вариантах статус-кво – действия моратория на продажу земель сельскохозяйственного назначения, а также форсайт – в случае отмены моратория. Приведены статистические данные, характеризующие современное состояние аграрного рынка. Очерчен ряд проблем, появляющихся в результате внедрения масштабных реформ, связанных с территориальным администрированием (передача земель государственной собственности территориальным общинам), а также децентрализацией. Определены позиции в этих процессах государства, крупных агрохолдингов, арендаторов и владельцев паев.

The issue of forming separate interest groups in the process of creating a new institutional environment is studied. The role of assumed players represented by the state, direct owners and tenants in the search for compromise solutions is determined. The situation of the agrarian market in the variants of the status quo is determined, namely, the moratorium on the sale of agricultural lands, as well as foresight, in case of cancellation of the moratorium. The statistical data characterizing the current situation of the agrarian market are presented. A number of problems arising as a result of implementation of large-scale reforms related to territorial administration (transfer of state-owned lands to territorial communities), as well as decentralization are shown. Positions in these processes of the state, large agricultural holdings, tenants and share holders are defined.

Ключові слова: інституційне середовище, новий аграрний уклад, ринок землі, групи інтересів, земельна рента, орендна плата, мораторій на продаж землі, землі державної форми власності, територіальні громади, адміністративна реформа, державне регулювання, агрохолдинги, земельний банк

Ключевые слова: институциональная среда, новый аграрный уклад, рынок земли, группы интересов, земельная рента, арендная плата, мораторий на продажу земли, земли государственной формы собственности, территориальные общины, административная реформа, государственное регулирование, агрохолдинги, земельный банк

Keywords: institutional environment, new agrarian system, land market, interest groups, land rent, rent charge, moratorium on the sale of land, state-owned lands, territorial communities, administrative reform, state regulation, agricultural holdings, land bank

ВСТУП

Сучасний стан національної економічної системи окреслений, у першу чергу, глибокою економічною кризою, подолання якої можливе лише в разі реалізації масштабних змін інституціонального характеру. Наголошуючи на сутнісній характеристиці власності

як відносин між людьми, що виникають у процесі соціально-економічного привласнення, слід особливу увагу звернути на результати цього процесу, тобто виявити причини диспропорцій розподілу результатів праці. Такий аналіз має соціологічну спрямованість. У сільському господарстві, як і в інших сегментах

економіки, формуються групи інтересів й, враховуючи динаміку розвитку сільського господарства, високий рівень залучення земельних ресурсів, значний потенціал та ін. залишається не вирішеним цілий ряд важливих проблем: формування ринку землі, передача земель у володіння ефективному власнику, екологічні, соціально-економічні, інфраструктурні та ін. Успішне вирішення цих завдань проблем означатиме формування ринку, який відображає інтереси всіх учасників земельних відносин.

Питання формування соціально-економічних відносин в аграрному секторі України висвітлено в працях вітчизняних дослідників, зокрема, В. Андрійчука, А. Гальчинського, В. Гейця, А. Діброви, С. Кваши, Ю. Лупенка, П. Саблука, Л. Шинкарук, О. Шпичака та ін. У наукових дослідженнях Я. Гадзало, М. Мартинюка, Ю. Лупенка, О. Хомаківської та ін. з'ясовано стан та перспективи запровадження ринку земель сільськогосподарського призначення, механізм його державного регулювання. Водночас організаційно-регуляторні та економічні передумови формування соціально-економічних відносин в агропромисловому виробництві лише побіжно окреслені у наукових працях дослідників.

МЕТА РОБОТИ – на основі огляду стану земельних відносин та аналізу статистичних даних з'ясувати організаційно-регуляторні та економічні передумови формування соціально-економічних відносин в агропромисловому виробництві, визначити економічну ефективність в основних групах економічних інтересів.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

При проведенні дослідження використано загальнонаукові методи, а саме: логічний, наукової класифікації, теоретичного аналізу і синтезу (для аналітичної обробки статистичних матеріалів та обґрунтування висновків).

РЕЗУЛЬТАТИ

Згідно із даними Держгеокадастру в Україні налічується 42726,4 тис. га земель сільського сподар-

ського призначення (70 % загальної площі держави) – 60,4 млн. га [3].

На цій площі господарюють 25,3 млн. осіб землевласників та землекористувачів, з них 6,9 млн. осіб – власники земельних паїв.

«Тимчасова» міра якою є діючий мораторій на продаж землі не тільки забороняє продаж, а й можливість отримання кредиту під заставу. Земельний кодекс України (із змінами та доповненнями) безпосереднім власникам сільськогосподарської землі дає можливість самостійно обробляти або віддавати в оренду.

У цілому мораторій поширюється на площу 41,0 млн. га, з них: 1) приватні паї – 27, 7 млн. га; 2) сільськогосподарські угіддя державної та комунальної власності – 10,5 млн. га; 3) приватні землі для ведення товарного сільськогосподарського виробництва – 1,5 млн. га; 4) не сільськогосподарські угіддя державної та комунальної власності – 1,3 млн. га; 5) невитребовані паї – 0,02 млн. га [3].

Одночасно існує дві категорії земель, які під дію мораторію не підлягають, з них: сільськогосподарські землі – 1,7 млн. га, приватних земель не сільськогосподарського призначення – 0,4 млн. га [3].

Слід звернути увагу й на тих, хто безпосередньо обробляє землю (табл. 3).

Таким чином, можна зауважити на тому, що у відсотковому відношенні найбільша кількість земель знаходиться в оренді, тобто своєрідним монополістом є не безпосередньо власник паю, а орендар, який, як правило, й диктує власнику «вигідні» умови.

За оперативною інформацією Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру площа сільськогосподарських угідь приватної власності (паї), що перебувають в оренді суб'єктів господарювання, становить 16,6 млн. гектарів. Середній розмір орендної плати за сільськогосподарські угіддя приватної власності складає 1 156,9 грн. за 1 га, що становить 3% від середньої нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь [2].

Таблиця 1

Стан земельних відносин в Україні

[розроблено автором на основі даних Держгеокадастру станом на 31.12.2017 р.]

Показники	Значення
Загальна площа України, млн га	60,4
Землі сільськогосподарського призначення, млн га	42,7
Землевласників та землекористувачів, млн осіб	25,3
Власників земельних паїв, млн осіб	6,9
Кількість сільськогосподарських виробників, тис осіб	45,4
Кількість одноосібників, млн осіб	4,7

Таблиця 2

Операції щодо земель сільськогосподарського призначення

[розроблено автором на основі закону про внесення змін до розділу X «Перехідні положення» Земельного кодексу України щодо продовження заборони відчуження сільськогосподарських земель]

Дозволені операції	1. Передача паїв у спадок 2. Обмін ділянок 3. Оренда паїв
Заборонені операції	1. Продаж ділянок 2. Передача ділянок у заставу 3. Зміна цільового призначення 4. Внесення паїв до статутних капіталів господарських товариств

Таблиця 3

Структура власності та обробки земель

[розроблено автором на основі даних Держкомстату України станом на 31.12.2017 р.]

Показники	Значення
Землі, які обробляються власниками	29%
Землі, які не обробляються	7%
Землі, які орендовані у держави	8%
Землі, які орендовані у власників	56%

Площа сільськогосподарських угідь державної власності, що перебувають в оренді суб'єктів господарювання на неконкурентних засадах, становить 1,5 млн. гектарів. Середній розмір орендної плати за сільськогосподарські угіддя державної власності складає 1 053,7 грн. за 1 га, що становить 2,5 % від середньої нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь. Такий низький розмір орендної плати зумовлений укладанням районними державними адміністраціями до 2013 р. договорів оренди із заниженою ставкою орендної плати [2].

За результатами проведення земельних торгів у 2017 р. продано 1 238 прав оренди на земельні ділянки сільськогосподарського призначення державної власності площею 28,5 тис. гектарів та розмір орендної плати в середньому по Україні збільшився до 14,5% від нормативної грошової оцінки, це майже 4400 грн. за 1 гектар [2].

Тобто надходження до місцевих бюджетів збіль-

шилися більше ніж у 5 разів, що дає можливість територіальним громадам спрямовувати ці кошти на соціальні потреби та розвиток місцевої інфраструктури і забезпечувати благополуччя усієї громади.

Однак Уряд в недостатній мірі виконує функцію регулятора ринкової економіки. Держава, маючи інтерес приблизно в 10,5 млн. га, про що зазначено нами, стала безпосереднім учасником або суб'єктом.

Станом на 7,4 млн. га або 72% передано у користування державним підприємствам або науковим інститутам, а 28% (3 млн. га) – передано в оренду.

Упровадження реформ, пов'язаних із децентралізацією, самоврядуванням та ін. породжує необхідність передачі земель окремим територіальним громадам (постанова № 413 Кабмін) [2].

У вирішенні цих проблем у великій мірі допоможе вивчення досвіду різних країн світу, а найперше – досвіду наших близьких сусідів і вихід на кінцеве оптимальне рішення.

Таблиця 4

Організаційно-нормативні засади орендних земельних відносин: європейський та вітчизняний досвід

[6, с. 306]

Країна	Термін дії договору оренди	Орендна плата
Бельгія	мінімум – 12 років, максимум – 99 років	встановлюється законодавством
Греція, Ірландія	мінімум – 3-4 роки	визначається ринком
Данія	максимум – 30 років	визначається ринком
Ізраїль	максимум – 99 років	визначається ринком
Іспанія	мінімум – 6 років, максимум – 15 років	на підставі державних стандартів
Італія	мінімальний термін – 15 років для низинних земель, а для гірських – 6 років	із стандартів, які встановлює влада
Нідерланди	мінімум – 6 років для земельної ділянки без споруд, 12 років – для всього господарства	визначається законодавчо
Німеччина	суд по с-г. спорах може продовжити термін максимум на 12 років для окремих ділянок землі, і на 18 років щодо господарства в цілому	визначається ринком
Норвегія	при укладанні орендних договорів строком більш, ніж на 10 років потрібен дозвіл влади	визначається ринком
Португалія	мінімум 10 років для тих, хто застосовує найману працю, 7 років без найманої праці	на підставі державних стандартів
Україна	максимум 50 років	встановлено законодавством
Франція	мінімум – 12 років, максимум – 25 років	визначається законодавчо
Швейцарія	мінімум 6 років для землі без будівель, 9 років для всього господарства з будівлями	визначається законодавчо
Швеція	мінімум – 10 років	орендна плата 7–9% вартості реалізованої продукції

У більшості країн Європи орендні ставки складають близько 200 \$ за гектар (виключення складають Данія, Ірландія та Нідерланди – 600 \$) [1].

За дослідженнями Світового Банку великі корпорації використовують дану ситуацію, оскільки слабо захищені права власності відкривають можливості

для екстенсивного використання сільськогосподарських земель. Паралельно корпорації формують земельний фонд за допомогою довгострокової оренди, використовуючи можливості недооцінки реальної власності землі.

За підрахунками IMF Group Ukraine це призвело

до недооцінки вартості угідь на 52–76% [4].

За останнє десятиліття кількість підприємств із земельним фондом більше 10 тис. га збільшився вдвічі: з 8,1% до 17,7%. Одночасно, якщо у 2007 р. агрохолдинги обробляли близько 8% сільськогосподарських угідь, то в 2013 р. цей показник склав 27,4% [5].

Нині земельний банк агрохолдингів складає близько 5,6 млн. га (детальніше див. табл. 5).

Середній розмір орендної плати за земельні ділянки сільськогосподарського призначення складає 2249 грн/га, без проведення земельних торгів – 952 грн/га.

Таблиця 5

Склад земельного банку агрохолдингів

№ п/п	Назва	Розмір земельного банку
1	UkrLand Farming	653 000 га
2	Група «Агропросперіс» (головний інвестор NCH Capital)	820 000 га (з них 430 тис в Україні)
3	Кернел Груп	390 000 га
4	Миронівський хлібопродукт	380 000 га
5	Українські аграрні інвестиції	261 000 га
6	Астарта	245 000 га
7	Індустріальна молочна компанія	136 000 га
8	Укрпромінвест-агро	122 000 га
9	Нибулон	82 000 га
10	Сварог Вест Груп	80 000 га
11	Агротрейд	65 000 га
12	Агромарс	35 000 га

ВИСНОВКИ

Аналіз викладеного матеріалу дає підстави висловити припущення, що при оптимальному врахуванні основних факторів: варіанту проекту закону про ринок землі, відміни дії мораторію, особливостей демографічної ситуації, позитивному вирішенні питань війни і миру, політичної стабілізації та ін. український варіант ринку землі буде наближений до моделей європейських країн, особливо постсоціалістичних.

Результатом реформування економічних відносин у сільському господарстві буде створення дієвих інструментів, що дозволять визначити повноваження як центральних, так і місцевих органів влади, й тим сприятиме створенню відповідної концентрації землекористування. Дана концепція повинна включати в себе можливості максимального об'єднання та кооперування власників паїв. Таке об'єднання є необхідною не тільки з точки зору доданої вартості, а й відкриває можливості для інвестиційної привабливості, сприятливого економічного стану тощо. Реальні власники паїв отримають перспективу протистояння агрохолдингам, особливо в разі їх з «недобросовісного» господарювання.

Список використаних джерел

1. Eurostat. – Електронний ресурс. Режим досту-

пу: <http://ec.europa.eu/eurostat/web/products-statistical-books/-/KS-FK-17-001>

2. Використання земельних ділянок сільськогосподарського призначення на умовах оренди // Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру – Електронний ресурс. Режим доступу: <http://land.gov.ua/info/vykorystannia-zemelnykh-dilianok-silskohospodarsko-ho-pryznachennia-na-umovakh-orendy/>

3. Держгеокадастр // Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру – Електронний ресурс. Режим доступу: land.gov.ua/icat/rynok-zemel/Land-Review-Monthly_3

4. Зарубіжний досвід: історія розвитку реформ та трансформацій на земельних ринках Східної Європи. – Електронний ресурс. Режим доступу: <http://imfgroup.com.ua/uk/2015/07/17/круглий-стіл-16-липня-тези-та-презентація>

5. Земельні питання. – Електронний ресурс. Режим доступу: http://ucab.ua/ua/doing_agribusiness/umovi_vedennya_agrobiznesu/zemelni_pitannya

6. Макаренко А.П. Теорія і практика державного регулювання в аграрній сфері: монографія / А.П. Макаренко. – К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН, 2009. – 636 с.

МАТКІВСЬКА

Тетяна Ярославівна
matkivskat@gmail.com

УДК 331.32:657.1(045)

РЕЗЕРВ ВІДПУСТОК: СТВОРЕННЯ,
ОБЛІК ТА ВИКОРИСТАННЯ

БОНДАРЕНКО

Ольга Михайлівна
bondarenko_olga_@ukr.netVACATION RESERVE: CREATION,
ACCOUNTING AND USINGстудент, Національний
авіаційний університетк.е.н., доцент, Національний
авіаційний університет

У статті висвітлено питання формування та відображення резерву (забезпечення) на оплату відпусток. З'ясовано мету створення забезпечення на відпустки та обґрунтовано необхідність їхнього створення для українських підприємств. Наведено порядок розрахунку резерву на оплату відпусток працівників. Досліджено результати впливу резерву відпусток на дані бухгалтерського та податкового обліку. Отриманий результат має теоретичну і практичну цінність в обліку під час формування та використання підприємствами резерву на оплату відпусток.

В статье освещен вопрос формирования и отображения резерва (обеспечение) на оплату отпусков. Выяснено цель создания обеспечения на отпуска и обоснована необходимость их создания для украинских предприятий. Приведен порядок расчета резерва на оплату отпусков работников. Исследованы результаты воздействия резерва для выплаты отпусков на данные бухгалтерского и налогового учета. Полученный результат имеет теоретическую и практическую ценность в учете при формировании и использовании предприятиями резерва на оплату отпусков.

The article deals with the question of the formation and presentation of a provision (security) for the payment of holidays. The purpose of creating the provision for holidays is clarified and the necessity of their creation for the Ukrainian enterprises is substantiated. The order of calculation of the reserve for employees' holidays is presented. The results of influence of the vacation reserve on the data of accounting and tax accounting are researched. The obtained results have a theoretical and practical value when companies create and use a reserve for holiday pay.

Ключові слова: відпустка, забезпечення, резерв, бухгалтерський облік, оплата, витрати, зобов'язання

Ключевые слова: отпуск, обеспечения, резерв, бухгалтерский учет, оплата, расходы, обязательства

Keywords: vacation, provision, reserve, payment, accounting, expense

ВСТУП

Кожен працівник, який перебуває у трудових відносинах з підприємством, має право на оплачувану відпустку із збереженням за її період місця роботи і заробітної плати. Це право йому гарантують ст. 45 Конституції України, ст. 2 КЗпП і ст. 2 Закону про відпустки. Не впливають на реалізацію права на відпочинок організаційно-правова форма організації, вид (строк) трудового договору працівника, розмір та форма оплати праці, місце виконання трудових обов'язків, режим робочого часу. Не користуються правом на відпустку, особи, які працюють за цивільно-правовими угодами, адже відносини з ними регулює не трудове, а цивільне законодавство [2,3]. Рівномірно розподілити витрати на оплату відпусток протягом звітного року роботодавцям допомагає створення забезпечення (резерву) на оплату відпусток.

Питаннями щодо створення та використання резервів на підприємствах займалися такі вчені, як О. Боярова, Ф. Бутинець, А. Гоменюк, О. Колеснікова, А. Король, О. Короп, Л. Крута, О. Пархомчук, Ю. Пікуш, Д. Понюкова, В. Фоменко, А. Трифілова та інші. Незважаючи на широке висвітлення наукових напрацювань провідних вчених, не всі розуміють необхідність створення резерву відпусток. Це зумовлює поглиблення і розширення дослідження в цьому напрямі.

МЕТА РОБОТИ полягає у відображенні формування та використання резервів на оплату відпусток в бухгалтерському обліку підприємств.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою дослідження є аналіз наукових праць, матеріалів періодичних видань, ресурсів Internet, нормативно-правових актів бухгалтерського обліку з процесу формування резерву на оплату відпусток.

РЕЗУЛЬТАТИ

Усім відомо, що найбажаніша пора для використання відпусток – це літо. А ось працівників, що прагнуть відпочити від роботи навесні чи восени значно менше.

Також часто трапляється, що працівник не використовує своє право на відпустку впродовж декількох років. Та рано чи пізно настає той момент, коли йому все ж таки закортить відпочити. В такому випадку працівник може вимагати компенсацію за невикористану відпустку або ж взяти відпустку одразу за всі попередні роки. Але, згідно нормативно-законодавчої бази, а саме Кодексу законів про працю, компенсація за невикористану відпустку надається лише під час звільнення. Тому, для отримання грошових коштів за невикористану відпустку працівник повинен або піти в неї або звільнитися. В такому випадку,

витрати підприємства можуть бути досить значними, особливо у той період, коли одразу більшість працівників бажає піти у відпустку.

Наслідком даних ситуацій є нерівномірний розподіл витрат пов'язаних з відпускними протягом року, якого легко можна уникнути завдяки створенню резерву на оплату відпусток. Адже, виплачуючи з резерву суми відпускних, підприємство не матиме проблем з пошуком вільних коштів на виплату відпускних своїм співробітникам.

Таким чином, кожне підприємство повинно сформувати резерв відпускних задля рівномірного розподілу витрат пов'язаних з відпусткою для запобігання значних витрат в звітному періоді і рівномірного формування собівартості товарів (робіт, послуг).

Згідно одразу двох нормативних документів, а саме – П(С)БО 11 “Зобов'язання” (п. 13) і П(С)БО 26 «Виплати працівникам» (п. 7) зазначається, що створення резерву на оплату відпускних є обов'язковим. Крім того про це також наголошується й у Листі Міністерства фінансів України «Щодо створення підприємствами забезпечення на виплату відпусток працівникам» від 09.06.2006 р. № 31-34000- 20-25/12321 [8]. Тому, згідно зазначених нормативних документів кожне підприємство в Україні обов'язково повинно формувати резерв на виплату відпускних.

Більше того, у випадку відсутності сформованого резерву працівники підприємства, що відповідальні за ведення бухгалтерського обліку, можуть мати адміністративну відповідальність.

Водночас, є маленька група суб'єктів господарювання, що має право не проводити процес формування резерву для виплати відпускних. Це:

- підприємства, в яких середньооблікова кількість працівників за звітний рік менша 10 осіб, а річний дохід не перевищує суму, еквівалентну 2 млн. євро;
- підприємства, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат згідно з податковим законодавством (платники єдиного податку третьої групи).

Крім того, кожне підприємство повинно мати або затверджувати на початок року «Наказ про облікову політику» в якому зазначає свій вибір щодо формування резерву відпускних. Як зазначає П(С)БО 11 “Зобов'язання” (п. 14) кожне підприємство свої забезпечення створює при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого, ймовірно, призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути визначена розрахунковим шляхом [4].

Таким чином, резервувати потрібно ті зобов'язання, які можна передбачити та сума яких визначається розрахунковим шляхом. Враховуючи ці обмеження, можна стверджувати, що формування резерву на виплату відпускних є коректним для:

- основної щорічної відпустки;
- додаткової відпустки за роботу із шкідливими та важкими умовами праці;
- додаткової відпустки за особливий характер праці;
- інших щорічних додаткових, що передбачені

законодавством;

- відпусток, що надаються працівникам, у яких є діти.

Вважаємо, що на підставі зазначених обмежень розраховувати забезпечення підприємства на виплату інших видів відпусток є недоцільним, так як передбачити вірогідність їх настання неможливо. Тому, резерв для таких відпусток створюватись не повинен.

Слід зазначити, що під час формування резерву відпускних суму резерву потрібно нараховувати щомісячно. Для цього знаходять добуток фактично нарахованої за поточний місяць зарплати працівникам, коефіцієнта резервування та коефіцієнта, що враховує витрати на нараховування єдиного внеску [6].

Такий порядок розрахунку резерву встановлюють абзац другий п. 14 П(С)БО 11 “Зобов'язання” і Інструкція щодо використання плану рахунків. Формула відповідного обрахунку резерву оплати відпускних є наступною:

$$PB = ЗП \times K_p \times K_{есв}, \quad (1)$$

де, PB – сума щомісячних відрахувань на створення резерву відпусток, грн.;

ЗП – сума заробітної плати, фактично нарахованої працівникам за місяць (без урахування відпускних), грн.;

K_p – коефіцієнт резервування;

$K_{есв}$ – коефіцієнт, який враховує витрати на нараховування єдиного соціального внеску.

Коефіцієнт резервування (K_p) визначають як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці:

$$K_p = V_n : \text{ФОП}_n, \quad (2)$$

де, V_n – річна планова сума витрат на оплату відпусток, грн.;

ФОП_n – загальний плановий фонд оплати праці, грн. До нього входить основна та додаткова заробітна плата (окрім відпускних), а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Слід зазначити, що коефіцієнт, що збільшує резерв відпусток на суму ЄСВ знаходять за наступною формулою:

$$K_{есв} = 1 + C_{есв} : 100, \quad (3)$$

де $C_{есв}$ - ставка ЄСВ, що діє в поточному році. У 2018 році загальна ставка ЄСВ становить 22 %, а спеціальна пільгова ставка для інвалідів, які працюють на підприємствах – 8,41 %. Тому якщо на підприємстві працюють особи, для яких діють пільгові ставки ЄСВ, то $K_{есв}$ і суму резерву відпусток потрібно розраховувати окремо.

Кожен коефіцієнт обчислюється один раз на весь майбутній рік. Перераховувати зазначені коефіцієнти потрібно буде лише коли протягом року керівництво підприємства перегляне планові показники загального річного розміру на виплату відпусток або загальний фонд оплати праці, або ж буде змінена ставка ЄСВ.

Як зазначає П(С)БО 11 “Зобов'язання” (п. 17) сформований резерв на виплату відпусток використовується для відшкодування тільки тих витрат, для покриття яких він був створений, а саме:

- виплату щорічних (основної та додаткових)

відпусток, в тому числі додаткових відпусток на дітей;

- компенсацію за невикористану відпустку (під час звільнення);
- ЄСВ на суми зазначених вище відпускних і компенсацій.

Для обчислення суми резерву на виплату відпускних на кінець року використовують методику розрахунку, яку наведено у п.п. 8.2 розд. III «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» № 879. Згідно якої, залишок забезпечення на оплату відпусток, у тому числі відрахування ЄСВ із цих сум, станом на кінець звітного року визначають розрахунковим шляхом виходячи з кількості днів невикористаної працівниками підприємства щорічної відпустки та середньоденної оплати праці цих працівників [7]. Таким чином, середньоденна оплата праці визначається так само, як і для обчислення суми відпускних і сума резерву на виплату відпускних на кінець року обчислюють наступним чином:

$$РВ_{\text{зал}} = 3 : (К - С - К_{\text{пов}}) \times Д_{\text{відп}} \times К_{\text{єсв}}, \quad (4)$$

де $РВ_{\text{зал}}$ - залишок суми резерву відпусток, грн.;

3 – заробіток, нарахований у розрахунковому періоді, грн.;

К – загальна кількість календарних днів у розрахунковому періоді;

С – кількість святкових і неробочих днів, наведених у ст. 73 КЗпП, що припадають на розрахунковий період;

$К_{\text{пов}}$ – кількість календарних днів, що не були відпрацьовані працівником у розрахунковому періоді згідно з чинним законодавством або з інших поважних причин і протягом яких за ним не зберігався заробіток або зберігався частково;

$Д_{\text{відп}}$ – кількість невикористаних днів відпустки;

$К_{\text{єсв}}$ – коефіцієнт, який враховує витрати на нарахування єдиного соціального внеску.

Слід зазначити, що бувають випадки, коли сформованого резерву на оплату відпусток є недостатньо або перевищує обчислене значення $РВ_{\text{зал}}$. Саме за таких обставин для покриття розміру резерву на оплату відпусток якого не вистачає потрібно в обліку провести його донарахування або навпаки – зменшення.

Згідно нормативно-законодавчої бази розраховані значення забезпечень (резервів) відпусток, які потрібно сформувати в обліку визнають витратами того структурного підрозділу, де працює працівник або направляють на витратний рахунок (рах.: 23, клас 8, клас 9), що залежить від того, які функції виконує працівник:

- працівник, який працює на основному виробництві відображається проводкою Дт 23 Кт 471;
- працівник, який працює на допоміжному виробництві та управлінському персоналу – Дт 91 Кт 471;
- адміністративно-управлінський працівник – Дт 92 Кт 471;
- працівник відділів збуту, маркетингу та реклами – Дт 93 Кт 471;
- працівник, який задіяний у соціальній сфері, або в інших відділах підприємства – Дт 94 Кт 471.

Підприємства, які для відображення своїх витрат в обліку застосовують одночасно клас 8 та клас 9 або не застосовують рахунки класу 9 (малі підприємства та неприбуткові організації) відображають нарахування резерву оплати відпусток наступним чином:

- Дт 814 «Оплата відпусток» Кт 471 – на суму резерву в частині витрат на оплату праці;

- Дт 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» Кт 471 – на суму резерву в частині ЄСВ;

- Дт 23, 91, 92, 93 або 94 Кт 814, 821 – для підприємств, які відображають витрати в обліку на рахунках 8 та 9 класу одночасно.

Під час настання відпустки та використання сформованого резерву в обліку проводять запис Дт 471 Кт 661, а значення нарахованого на відпускні ЄСВ відображають: Дт 471 Кт 651.

Слід зазначити, що якщо для нарахування розміру відпускних та нарахованого на даний розмір ЄСВ резерву на оплату відпускних не вистачило, то донарахування відпускних відображають записом: Дт 23, 91 – 94 Кт 661, 651.

Під час проведеного дослідження нами було з'ясовано, що причиною таких коригувань може бути плінність кадрового складу, зміна розміру заробітної плати та кількості днів відпусток тощо.

У випадку, коли можливість вибуття активів для покриття майбутніх зобов'язань не має, то суму такого забезпечення проводять сторнуванням (метод «Червоне сторно»): Дт 23, 91- 94 Кт 471 або записом Дт 471 Кт 719. Але, якщо резерву не вистачає, його можна до нарахувати проводкою: Дт 23, 91-94 Кт 471.

Під час проведення податкового обліку витрати на формування резерву на оплату відпусток визнають витратами на підставі даних бухгалтерського обліку і надалі не коригуються. Водночас згідно п. 139.1.1 ст. 139 ПКУ при проведенні коригувань прибутку (збитку) до оподаткування для забезпечень на відшкодування наступних (майбутніх) витрат фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

У свою чергу, згідно п. 139.1.2 ст 139 ПКУ фінансовий результат до оподаткування зменшується [1]:

- на суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до національних П(С)БО або міжнародних стандартів фінансової звітності;

- на суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних П(С)БО або міжнародних стандартів фінансової звітності.

На підставі зазначених пунктів ПКУ, можна зробити висновок, що в податковому обліку є незмінним фінансовий результат за операціями, пов'язаними з нарахуванням та списанням резерву відпусток, що були нараховані у бухгалтерському обліку.

ВИСНОВКИ

Таким чином, в ході проведеного дослідження нами було встановлено, що на підставі нормативно-законодавчої бази формування резерву на оплату відпускних є обов'язковим, але є і підприємства, які можуть не створювати забезпечення, а відображати витрати пов'язані з відпусткою в момент її фактичного настання. Крім того, не проводити нарахування резерву на оплату відпустки є порушенням, за яке управлінський склад підприємства може бути притягнутий до адміністративної відповідальності.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>
2. Кодекс законів про працю України 10.12.1971 № 322-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
3. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР із наступними змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>

[laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80)

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 “Зобов'язання”: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам”: наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03/print1447496000227706>

6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/yK6Umh>

7. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

8. Лист Міністерства фінансів України “Щодо створення підприємствами забезпечення на виплату відпусток працівникам” від 09.06.2006 р. № 31-34000-20-25/12321 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://law.dt-kt.com/?p=4823>.

ОГІНСЬКА

Анастасія Юрїївна
nastiiick91@gmail.com

УДК 336.5.01

СВІТОВІ ТЕНДЕНЦІЇ БЮДЖЕТНОГО ФІНАНСУВАННЯ СОЦІАЛЬНОГО
ЗАХИСТУ НАСЕЛЕННЯ ТА МОЖЛИВОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ В
УКРАЇНІWORLD TENDENCIES OF BUDGETARY FINANCING OF SOCIAL
DEFENCE OF POPULATION AND POSSIBILITY OF THEIR USE IN
UKRAINEаспірант, Тернопільський
національний економічний
університет

У статті розглянуто досвід зарубіжних країн щодо фінансування соціального захисту населення за рахунок коштів бюджетів різних рівнів. Виокремлено та охарактеризовано найбільш поширені світові моделі соціальної держави, а також здійснено групування країн – членів ЄС за пріоритетністю

видатків на соціальний захист населення. Акцентовано увагу на ключових аспектах бюджетного фінансування соціального захисту населення у зарубіжних країнах, які можуть ефективно використовуватись у вітчизняній практиці.

В статье рассмотрен опыт зарубежных стран относительно финансирования социальной защиты населения за счет средств бюджетов разных уровней. Выделены и охарактеризованы наиболее распространенные мировые модели социального государства, а также осуществлено группирование стран-членов ЭС по приоритетности расходов на социальную защиту населения. Акцентировано внимание на ключевых аспектах бюджетного финансирования социальной защиты населения в зарубежных странах, которые могут эффективно использоваться в отечественной практике.

In the article the experience of foreign countries in relation to financing of social defence of population due to money of budgets of different levels is considered. The most widespread world models of the social state are distinguished and described, and also grouping of countries-members of EU after priority of charges on social defence of population is carried out. The attention is accented on the key aspects of the budgetary financing of social defence populations in foreign countries, that can be effectively used in home practice.

Ключові слова: бюджетне фінансування, соціальний захист населення, моделі соціальної держави, видатки на соціальну сферу, бюджетні видатки, соціальні допомоги і соціальні послуги

Ключевые слова: бюджетное финансирование, социальная защита населения, модели социального государства, расходы на социальную сферу, бюджетные расходы, социальные пособия и социальные услуги

Keywords: budgetary financing, social defence of population, models of the social state, charges on a social sphere, budgetary charges social help and social service

ВСТУП

Розгалужена система соціальних зобов'язань держави стала однією з перших ознак цивілізованого суспільства, невід'ємним його атрибутом. Соціальні видатки держави є одним із важливих факторів, який визначає рівень життя населення й добробут найменш забезпечених його верств. Сьогодні захищеними статтями видатків централізованих фондів розвинутих країн є переважно видатки соціального спрямування. Оптимізація і поступове зростання цих видатків є пріоритетною політикою і нашої країни, що вказує на виняткову роль соціальної функції держави. Поряд з тим, постійне зростання видатків бюджету на соціальний захист і соціальне забезпечення в Україні не супроводжується зростанням добробуту громадян, не спонукає до пошуку шляхів виходу із кризової ситуації, а лише тимчасово підтримує їх матеріальне становище, породжуючи при цьому утриманські настрої у суспільстві. Насамперед, зазначене пов'язано із обмеженими фінансовими можливостями держави, коли при зростанні абсолютних показників видатків бю-

джету на соціальний захист населення постійно зростаюча інфляція знецінює спроможність держави забезпечити зростання добробуту громадян шляхом надання соціальної допомоги та соціальних послуг.

Серед вагомих наукових досліджень, в яких розглядалися проблеми бюджетного фінансування соціального захисту населення з урахуванням світового досвіду, праці О.С. Бухтіярова, В.П. Горина, В.Г. Дем'янишина, І.О. Доценко, О.П. Кириленко, Е.М. Лібанової, В.С. Толуб'яка, О.І. Тулай, М.Л. Швайко, С.І. Юрія та інші.

МЕТА РОБОТИ полягає у пошуку ефективних напрямів бюджетного фінансування соціального захисту населення з урахування досвіду зарубіжних країн, який би сприяв оптимізації видатків бюджету на соціальний захист населення в контексті забезпечення зростання суспільного добробуту громадян.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та теоретичною основою дослідження є фундаментальні положення світової економічної та фінансової наук, наукові розробки вітчиз-

няних та зарубіжних вчених з питань державних фінансів та регулювання бюджетних відносин. При проведенні дослідження використано діалектичний метод наукового пізнання та системний підхід до вивчення світового досвіду бюджетного фінансування соціального захисту населення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Зважаючи на складне соціально-економічне становище України, пов'язане з веденням військових дій, необхідністю влаштування значної кількості внутрішньо переміщених осіб, знецінення національної валюти, зниження рівня добробуту громадян, зростання бюджетного дефіциту, а відтак і державного боргу, необхідності його обслуговування, фінансування соціального захисту населення стає все більш обтяжливим для держави.

Зважаємо, що в даному контексті найбільш цікавим і корисним для України буде запозичення світового досвіду бюджетного фінансування соціального захисту населення особливо в частині ефективності використання бюджетних коштів соціального спрямування. Як зазначає М.Л. Швайко, «...Стратегічною метою в розвинутих країнах проголошується зростання ефективності соціальних витрат. При цьому важливим моментом є перенесення акценту з нарощування державних інвестицій в соціальну сферу на раціоналізацію їх використання» [1, с. 154].

Звичайно, що будь-якій сфері соціально-економічного життя країни притаманні національні особливості, традиції, менталітет нації, вибрані стратегічні орієнтири соціального розвитку країни, в тому числі і в механізмі надання соціальних допомог та послуг. Кожна країна пристосовує свою систему фінансування соціальних виплат до власних економічних умов, демографічної ситуації та відповідно до потреб своїх громадян. Проте, у багатьох країнах світу ефективно використовується напрацьовані десятиліттями єдині підходи щодо формування моделей фінансового забезпечення соціального захисту населення у контексті зростання суспільного добробуту та процвітання нації.

З метою дослідження світового досвіду фінансування соціального захисту населення, зокрема зіставлення показників за досліджуваними напрямками, необхідно уточнити щодо існування відмінностей у системі статистичних показників. Так, в Україні дані щодо витрат на соціальний захист подаються у розрізі джерел його фінансування, тобто, окремо за витратами зведеного бюджету та фондів соціального страхування. Однією з вимог членства в ЄС є гармонізація національної системи статистичних показників з міжнародними стандартами на рівні, рекомендованому для статистичних служб країн-кандидатів на членство в ЄС. Для цього у систему показників соціального захисту в Україні було запроваджено допоміжні рахунки. Основною метою допоміжних рахунків є необхідність проведення коректних порівнянь витрат на сферу соціального захисту та соціального забезпечення, які здійснює Україна, з аналогічними показниками розвинутих країн, – наприклад, таких, як країни-члени Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР). Відтак, на сьогодні допо-

міжні рахунки статистичних служб до загального обсягу витрат на соціальний захист населення включають витрати, що обліковуються за витратковою статтею “Соціальний захист та соціальне забезпечення”, іншими витратковими статтями бюджету, а також витрати державних цільових позабюджетних фондів. Інші витраткові статті бюджету включають витрати на охорону здоров'я та витрати на програми житлового будівництва і забезпечення житлом, що фінансуються за рахунок державного та місцевих бюджетів.

Витрати, що здійснюються за рахунок державних цільових позабюджетних фондів, включають витрати загальнообов'язкового державного соціального страхування та на випадок безробіття [2, с. 4].

Отже, за методологією Європейської системи інтегрованої статистики соціального захисту (міжнародна абревіатура – ESSPROS) загальні витрати на соціальний захист в Україні (з урахуванням всіх джерел надходжень і витрат) складають (табл. 1): витрати державного і місцевих бюджетів, фондів соціального страхування, благодійних організацій тощо.

Динаміка загального обсягу витрат на соціальний захист населення з усіх джерел фінансування за період 2010-2017 рр. зросла на 296,1 млрд. грн.. При зростанні абсолютних значень, частка цих витрат у ВВП країни зменшилася на 3,5 відсоткових пункти. При цьому змістився акцент у джерелах фінансування соціального захисту населення. Так, якщо у 2010 р. за рахунок зведеного бюджету було профінансовано 36,8 % усіх витрат на соціальний захист, то у 2017 р. цей показник становив уже 49,3 %. Дана ситуація обумовлена дефіцитом коштів фондів соціального страхування і, насамперед, Пенсійного фонду України, а також зростанням витрат на допомоги зі сплати ЖКП (житлові субсидії).

Загалом, за показниками питомої ваги витрат на соціальний захист населення в країнах-членах ЄС можна провести групування цих країн за моделлю пріоритетності соціального захисту (табл. 2). Так, до першої групи країн з найвищою часткою ВВП (від 27 % до 35 %) спрямованого на фінансування соціального захисту, традиційно належать країни Скандинавського півострова (Фінляндія і Швеція), а також високо розвинуті країни ЄС: Німеччина, Франція, Великобританія та інші. Найменшу частку витрат на соціальний захист у структурі ВВП спрямовують, як правило, країни постсоціалістичного табору (Польща, Болгарія, Латвія, Литва, Естонія, Румунія та інші). У даних країнах відбуваються реформи у напрямку забезпечення зростання економічного розвитку і переформатування джерел фінансування соціального захисту частково з центрального бюджету на фонди соціального страхування та благодійні організації.

До складу витрат на соціальний захист населення світова практика відносить дев'ять груп витрат, які застосовуються Організацією економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР). Зокрема, до них відносять: піклування про літніх людей; піклування про членів сімей військовослужбовців та постраждалих у катастрофах; допомога у разі недієздатності і тимчасової непрацездатності; охорона здоров'я; сім'я та діти; діяльність щодо розвитку ринку праці; соціальна підтримка в разі безробіття; забезпечення жит-

лом; інші заходи у сфері соціального захисту. Джерелом фінансування соціальних видатків є державний і місцеві бюджети, фонди соціального страхування, кошти благодійних організацій та інше. Перші два

джерела фінансування забезпечують більше 95% усіх видатків на соціальний захист населення. Проте, у різних країнах світу співвідношення між цими джерелами фінансування є різними.

Таблиця 1

Динаміка загального обсягу видатків на соціальний захист населення (за методологією ESSPROS) в Україні у 2010-2017 рр. [складено автором за даними джерела [2]]

Показники	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Всього, видатків на соціальний захист населення, млрд. грн.	283,5	312,3	350,3	361,1	352,2	408,4	520,3	579,6
частка видатків на соціальний захист у ВВП, %	25,3	23,2	24,0	23,7	22,2	20,5	21,8	24,3
Видатки Зведеного бюджету України на соціальний захист населення, млрд. грн.	104,5	105,4	125,3	145,0	138,0	176,3	258,3	285,7
частка видатків зведеного бюджету на соціальний захист у:								
- ВВП, %	9,3	7,8	8,6	9,5	8,7	8,9	13,1	10,0
- структурі видатків цього бюджету, %;	27,7	25,3	25,4	28,7	26,4	25,9	38,0	27,0
- у видатках на соціальний захист загалом, %	36,8	33,7	35,7	40,1	39,2	43,2	49,6	49,3

Таблиця 2

Групування країн-членів Європейського Союзу за пріоритетністю видатків на соціальний захист населення [складено автором за даними джерела [1; 2; 3]]

№ п/п	Частка видатків на соціальний захист у структурі ВВП, %	Країни – члени ЄС
1.	від 27% до 35% ВВП	Австрія (30,0%), Бельгія (30,3%), Великобританія (27,4 %), Данія (26,0%), Італія (30,0%), Нідерланди (30,9%), Німеччина (29,1%), Португалія (26,9%), Фінляндія (31,9%), Франція (34,3%), Швеція (29,6%)
2.	від 21% до 26,9% ВВП	Греція (26,0%), Ірландія (20,6%), Іспанія (25,4%), Кіпр (23,0%), Люксембург (22,7%), Словенія (24,1%), Хорватія (21,6%)
3.	до 21% ВВП	Болгарія (18,5%), Естонія (15,1%), Латвія (14,5%), Литва (14,7%), Мальта (19,0%), Польща (19,0%), Румунія (14,8%), Словаччина (18,5%), Угорщина (19,9%), Чехія (19,7%)

Вивчаючи європейський досвід фінансування соціального захисту населення розглянемо 3 групи країн, поділ яких здійснено відповідно до переважаючих джерел їх фінансового забезпечення [3, с. 108]:

✓ країни, де розміри допомоги і виплат більше відповідають індивідуальним потребам, а фінансування здійснюється за рахунок бюджетних коштів (як правило – податкових надходжень), а страхові принципи соціального захисту населення є менше вираженими;

✓ країни, де домінують страхові принципи, а розміри виплат та допомоги пов'язані з індивідуальними страховими внесками;

✓ країни, джерелами фінансування соціального захисту населення в яких є в однакових пропорціях бюджетні кошти і кошти фондів соціального страхування, тобто ті країни, які займають проміжну позицію між попередніми двома.

Фінансування соціального захисту населення за рахунок коштів державного і місцевих бюджетів здійснюється шляхом перерозподілу податків і податкових платежів через централізовані фонди держави. Контроль за цими процесами також належить виключно державним органам влади і управління. Механізм фінансування соціального захисту населення за рахунок податкових надходжень найчастіше пов'яза-

ний із універсальними державними програмами допомоги окремим категоріям громадян, виплатами різноманітних допомог населенню країни. Право на отримання таких допомог мають нужденні громадяни (і іноземці також, якщо вони легально перебувають в даній країні). Так, наприклад, у країнах Скандинавського півострова (Норвегія, Швеція, Фінляндія) такі соціальні допомоги гарантуються усім, хто її потребує, у вигляді громадянських прав.

Окрім державних програм із соціального захисту населення за рахунок бюджетних коштів в окремих країнах (Португалія, Ірландія, Швеція, Франція, Великобританія, Іспанія, Австрія, Данія) можуть фінансуватися: медична допомога, соціальна допомога сім'ям з дітьми та допомоги малозабезпеченим категоріям громадян. У цих країнах частка видатків на соціальний захист за рахунок бюджетних коштів є більшою за частку видатків із фондів соціального страхування. Перевага бюджетного фінансування соціального захисту у цих країнах обумовлена потребами громадян, а тому соціальні допомоги і виплати здійснюються більш рівномірно. Зокрема, соціальні виплати є обов'язковими і на них може претендувати будь-який громадянин, який має таку потребу, а соціальні допомоги надаються в залежності від ступеня соціального ризику, тобто окремим найбільш нужден-

ним категоріям громадян [4, с. 333].

До другої групи країн відносять країни, у яких серед джерел фінансування соціального захисту населення переважають страхові кошти, а розміри виплат та допомоги пов'язані з індивідуальними страховими внесками. Страхові внески сплачують роботодавці і працівники, вони можуть бути однаковими для усіх, або залежати від доходів платника. Якщо ці внески сплачуються з величини доходів, то у багатьох випадках при визначенні застрахованого доходу використовуються максимальні та мінімальні розміри доходу. У більшості програм, що передбачають фінансування за рахунок внесків, облік сплачених внесків складає основу права для одержання допомог.

Зазвичай суспільство позитивно сприймає програми, які фінансуються за рахунок страхових внесків, оскільки його учасники відчують зв'язок між власними внесками та отриманими допомогамі. Разом з тим, програми, які фінансуються за рахунок внесків, іноді вимагають складних систем для підрахунку та адміністрування внесків, що може призвести до збільшення адміністративних витрат, зокрема, якщо допомоги розраховуються на основі попередньо сплачених внесків.

До групи країн, в яких перевага у фінансуванні соціального захисту населення надається страховим фондам, належать: Бельгія, Люксембург, Франція, Німеччина. У даних країнах система соціального захисту базується на договірно-страхових принципах. Сума страхових виплат залежить від рівня доходу її платників за винятком витрат на медичне обслуговування та сімейну допомогу. Основною метою системи соціального страхування є підтримка належного рівня життя людини у разі її хвороби, інвалідності, втрати роботи. Зазначена система соціального захисту дозволяє перерозподіляти доходи людини протягом її життя. Водночас, держава гарантує певний прожитковий мінімум доходів громадян. У разі його порушення виплати населенню здійснюються із центрального бюджету [3, с. 108].

Змішану систему щодо джерел фінансування соціального захисту населення представляє третя група країн, до яких відносять: Нідерланди, Італію, Португалію, Грецію, Іспанію. У цих країнах приблизно на однаковому рівні встановлено фінансування системи соціального захисту населення, як за рахунок бюджетних коштів, так і за рахунок страхових платежів до фондів соціального страхування. Єдиною відмінністю у даних країнах є співвідношення напрямів соціального захисту і джерел їх фінансування. Так, для прикладу, у Нідерландах і Італії держава бере на себе зобов'язання з виплати гарантованого мінімуму доходів громадян.

В цілому система соціального захисту населення кожної з країн світу передбачає надання допомоги на підтримки у видках настання різноманітних ризиків: інвалідності, втрати працездатності, втрати годувальника, міграції, безробіття, втрати житла, ризики материнства та інші.

Відповідно до централізації частки ВВП, яка спрямовується на фінансування соціального захисту населення, визначено найбільш поширені світові моделі соціальної держави.

У світовій практиці соціального захисту населення стали загально визнаними три моделі соціальної держави, запропоновані в 1990 р. Г. Еспинг-Андерсеном, а саме: *ліберальна* (англосаксонська), *континентально-європейська* (консервативна) і *скандинавська* (соціально-демократична) [5; 6; 7]. В основу поділу цих моделей покладені принципи: доступності громадян до наданих благ і послуг; ступінь охоплення населення допомогамі та послугами; рівень перерозподілу доходів у системі соціального забезпечення.

Ліберальна (англосаксонська) модель соціальної держави у сфері соціального захисту населення передбачає абсолютну перевагу ринкових важелів у регулюванні соціально-економічного життя країни та розвинуту систему благодійної діяльності. Дана модель широко розповсюджена у таких країнах як: США, Канада, Великобританія, Австралія, Японія. Ліберальна модель передбачає мінімальне втручання держави у сферу ринкових відносин та обмежене державне регулювання. Провідну роль у системі соціального захисту відіграють приватні благодійні організації і фонди соціального страхування. Держава забезпечує фінансування соціального захисту лише для найбільш нужденних категорій громадян. Загалом, кожен громадянин протягом свого життя повинен сплачувати внески до фондів соціального страхування і, таким чином, забезпечити собі фінансові нагромадження для їх використання у випадках настання страхового ризику [8]. Для ліберальної моделі характерним є надання адресної соціальної допомоги найбільш вразливим верствам населення. Ця модель є доволі ефективною в умовах економічного зростання країни, розвитку підприємницької активності, проте, в умовах економічної кризи, згорвання виробництва така модель передбачає скорочення фінансування програм і заходів та призводить до погіршення становища багатьох соціальних груп, передусім жінок, молоді, людей похилого віку.

Консервативна (континентально-європейська) модель соціальної держави базується на постулатах соціально орієнтованої економіки ринкового типу. До країн, які використовують дану модель, належать: Німеччина, Австрія, Франція, Нідерланди, Італія.

Основна ідея у сфері соціального захисту консервативної моделі полягає у поєднанні зусиль при розв'язанні соціальних проблем, а саме наявність корпоративної системи соціального захисту в межах підприємств, яка реалізується під контролем держави. Державою активно використовується соціальне партнерство в контексті узгодження інтересів найманих працівників і роботодавців. Серед джерел фінансування соціального захисту населення при консервативній моделі кошти бюджету та фондів соціального страхування є приблизно рівнозначними. Контроль за системою соціальних виплат і допомог належить державі.

Особливістю даної моделі є те, що суми соціальної допомоги залежать від рівня доходу та соціального статусу громадянина, а гарантовані виплати залежать від виробничого стажу, тривалості сплати внесків, їх розміру та віку працівника.

Скандинавська (соціально-демократична) модель надає переваги у соціальному захисті населення дер-

жаві. Тобто, за рахунок коштів державного і місцевих бюджетів надається базовий соціальний захист населенню всієї країни. До країн, які активно використовують дану модель соціальної політики, належать: Швеція, Норвегія, Фінляндія, Данія, Швейцарія. Дана модель соціального захисту передбачає вирівнювання доходів громадян і є солідарною. Пріоритетними завданнями механізму соціального захисту в цій моделі є загальна зайнятість і вирівнювання доходів громадян шляхом надання соціальних допомог. Основою бюджетного фінансування соціального захисту є розвинутий державний сектор економіки та високий рівень оподаткування. Тобто значні соціальні видатки супроводжуються високим рівнем оподаткування. Відтак, достатні фінансові ресурси дозволяють фінансувати програми і заходи соціального спрямування.

Таким чином, як свідчить проведений аналіз, у силу історичних, культурних, політичних та інших факторів у державах з однаковим рівнем економічного і соціального розвитку застосовуються різні механізми розподілу функцій щодо фінансування та організації системи соціального захисту населення. Водночас, наголосимо на тому, що визначені моделі соціального захисту населення в жодній країні світу не використовуються у чистому вигляді, а переважають змішані моделі, кожна з яких має свої переваги і недоліки.

У порівнянні з розвинутими європейськими країнами в Україні загальний обсяг видатків на сферу соціального захисту та соціального забезпечення населення є доволі значним і складає 21,8% ВВП країни у 2016 р., а частка видатків Зведеного бюджету України на дану сферу складає 38% усіх видатків цього бюджету. Водночас, при значному обсязі соціальних видатків, якість надання соціальної допомоги, соціальних послуг та інших заходів соціального захисту залишається відносно низькою порівняно з іншими країнами, а соціальні потреби найбільш вразливих категорій громадян підтримуються на мінімальному рівні.

ВИСНОВКИ

Розглянувши світовий досвід фінансування соціального захисту населення відмітимо ключові позиції, які, на нашу думку, можуть бути ефективно використані у вітчизняній практиці.

1. Важливим моментом у реалізації соціальної функції держави повинно стати встановлення державних мінімальних стандартів, які мають зафіксувати ту межу, нижче за яку показники обсягу та якості соціальних послуг і гарантій, що надаються державою населенню, не повинні опускатись. Водночас, ці державні соціальні гарантії повинні бути на рівні економічно обґрунтованих показників виходячи із цінового фактору на товари і послуги в конкретному часовому періоді.

2. В Україні переважна більшість соціальних виплат прив'язана до розміру прожиткового мінімуму, тоді як у країнах-членах Європейського Союзу вони виплачуються з урахуванням попереднього заробітку стандартного отримувача яким є чоловік з дружиною та двома дітьми.

3. Для соціально вразливих груп населення мають створюватися ефективні системи підтримки, які

дозволяють цим людям бути присутніми на ринку праці, що покращить їх добробут. Підвищення ефективності соціального компоненту праці і освіти (соціальна і професійна реабілітація, удосконалення і перенавчання), попереджує відтворення бідності і соціальної нерівності.

4. Перспективами запозичення світового досвіду у сфері пенсійного страхування є: регулювання пенсійного віку; перерозподіл фіскального навантаження зі сплати страхових внесків; упровадження нових рівнів пенсійного страхування в доповнення до солідарної складової [9, с. 770]. Важливим елементом у сфері пенсійного страхування у зарубіжних країнах є активне державне стимулювання розвитку недержавних пенсійних фондів за рахунок бюджетно-податкових важелів.

5. Залучати додаткові джерела фінансування соціального захисту особливо в частині надання соціальних послуг. В даному аспекті корисним для України буде досвід окремих країн із активного запровадження державно-приватного партнерства (США). В Україні перші кроки щодо реалізації проектів із використанням державно-приватного партнерства вже запроваджено відповідно до схваленої Концепції розвитку на 2013-2018 рр.. Проте, сьогодні ефективної реалізації проектів державно-приватного партнерства у сфері соціального захисту населення не здійснюється. На нашу думку, для цього необхідно:

– створити чітке законодавче поле, яке стосується саме державно-приватного партнерства в сфері соціального захисту населення з визначенням діяльності двох сторін щодо забезпечення надання якісних соціальних послуг та ведення постійного моніторингу і оцінки результативності їх надання;

– розширити систему пільг по сплаті місцевих податків і зборів інвесторам;

– забезпечити створення сприятливого суспільного клімату для партнерської взаємодії представників громадянського суспільства: публічного, державного, приватного, громадського секторів, усіляко заохочувати їх співробітництво;

– забезпечити гарантії громадянам, які мають право на безкоштовне соціальне обслуговування, особисто вибирати постачальника послуги з подальшою компенсацією частини витрат з бюджету;

– створити консультативно-дорадчі органи, експертні ради з питань державно-приватного партнерства, основними функціями яких буде вивчення попиту населення на соціальні послуги, ведення обліку громадян, які потребують таких послуг, проведення постійного контролю за реалізацією проектів на засадах державно-приватного партнерства, тощо.

6. Запровадження обов'язкового і добровільного медичного страхування шляхом придбання і використання медичних полісів на різні види лікарняних послуг. У США та у більшості країн ЄС запроваджено і ефективно використовується медичне страхування. За допомогою програм обов'язкового медичного страхування фінансується більше половини всіх витрат на охорону здоров'я: у Німеччині, Франції, Нідерландах, Чехії, Хорватії – близько трьох четвертих, у Бельгії, Естонії, Румунії – близько двох третіх, у Литві, Угор-

щині, Польщі – 55–60 % [10]. Медичне страхування передбачає забезпечення соціального захисту населення у сфері охорони здоров'я, а саме гарантує населенню отримання медичної допомоги при виникненні страхового випадку. Що стосується України, то розвиток медичного страхування дозволить розв'язати проблеми населення в сфері охорони здоров'я, а також цілого комплексу прикладних завдань, зокрема щодо впорядкування та посилення контролю над ринком медичних товарів і послуг, регулярності медичних оглядів, проведення профілактичних заходів тощо.

7. Порівняння світового досвіду бюджетного фінансування соціального захисту населення та в Україні вказує на значний ступінь залежності вітчизняних місцевих бюджетів від трансфертів з державного бюджету на дану сферу і не створює зацікавленості в органів місцевого самоврядування щодо формування соціального бюджету за рахунок перерозподілу коштів, мобілізованих на власній адміністративно-територіальній одиниці. В даному аспекті корисним є досвід Німеччини, Італії, Іспанії і Польщі у яких частка окремих загальнодержавних податків і зборів залишається у розпорядженні місцевих органів влади задля забезпечення надання соціальних послуг мешканцям територіальних громад, які їх потребують. Разом з тим, на конкретній території легше проводити постійний моніторинг за рівнем і якістю надання соціальних послуг та вести облік категорій громадян, які їх потребують.

Список використаних джерел

1. Швайко М.Л. Зарубіжний досвід бюджетного фінансування соціальної сфери та можливості його використання в Україні. *Проблеми та перспективи розвитку банківської системи України: зб. наук.*

праць Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи Національного банку України». Суми: 2003. Т. 7. С. 154-158.

2. Національні рахунки соціального захисту (НРСЗ) у 2015 році: Статистичний бюлетень. Державна служба статистики України. Київ: 2017. 133 с.

3. Бухтіяров О.С. Європейські тенденції фінансування систем соціального забезпечення. *Наука і правоохорона*. 2014. № 1 (23). С. 107-110.

4. Доценко І.О., Кукурічко Р.С. Зарубіжний досвід фінансового забезпечення соціального захисту населення. *Фінансовий простір*. 2015. № 2 (18). С. 331-334.

5. Лайкман К. Модели социальной политики. *Общество и экономика*. 2000. № 8. С. 8-13.

6. Esping-Andersen G. The three worlds of welfare capitalism. – Cambridge, 1990.

7. Сергієнко О. Соціальна політика в сучасному світі та в Україні. *Україна: аспекти праці*. 2002. № 1. С. 33-42.

8. Ільчук Л.І. Світовий досвід моделей соціальної політики та їх можливість використання в Україні. URL: <http://ipzn.org.ua/svitovuj-dosvid-modelej-sotsialnoyi-polityky-ta-yih-mozhlyvist-vykorystannya-v-ukrayini/>

9. Толуб'як В.С., Горин В.П. Зарубіжний досвід пенсійних реформ: уроки та висновки для України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Випуск 10. С. 765-771.

10. Беззуб І. Упровадження загальнообов'язкового державного медичного страхування в Україні. Центр досліджень соціальних комунікацій НБУВ. URL: http://www.nbuviar.gov.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=2541:uprovadzhennya-zagalnoobov-yazkovogo-derzhavnogo-medichnog

СЕЛІВАНОВА

Наталя Миколаївна
n.selivanova.odessa@gmail.com

УДК 332

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ЯК СКЛАДОВА
ФОРМУВАННЯ ДОСТОВІРНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ПІДПРИЄМСТВ

ДЕЛІК

Наталя Степанівна
delikn.st111@mail.ruк.е.н., доцент, Одеський
національний політехнічний
університетINVENTORY COUNT AS
CONSTITUTING FORMING OF THE
AUTHENTIC FINANCIAL REPORTING
OF AGRICULTURAL ENTERPRISESстудент, Одеський
національний політехнічний
університет

Значною проблемою в бухгалтерському обліку є забезпечення достовірності та правильності складання фінансової звітності. Однією зі складових достовірності фінансової документації є інвентаризація. З переходом до міжнародних стандартів інвентаризація набула ще більшого значення у веденні бухгалтерської справи. З цим і пов'язано підвищення вимог до її проведення. Інвентаризація дає чітке поняття про наявне майно підприємства та реальність даних обліку. До того ж, результати інвентаризації суттєво впливають на кінцевий результат діяльності підприємства і відображаються у його фінансовій звітності.

Значительной проблемой в бухгалтерском учете является обеспечение достоверности и правильности составления финансовой отчетности. Одной из составляющих достоверности финансовой документации является инвентаризация. С переходом к международным стандартам инвентаризация приобрела еще большее значение в ведении бухгалтерского дела. С этим и связано повышение требований к ее проведению. Инвентаризация дает четкое понятие о имуществе предприятия и реальность данных учета. К тому же, результаты инвентаризации существенно влияют на конечный результат деятельности предприятия и отражаются в его финансовой отчетности.

Ensuring authenticity and correctness of the financial reporting creation is considerable problem in financial accounting. Inventory count is one of authenticity components of financial documentation. With transition to international standards inventory count became more important in accounting. Therefore requirements to its carrying out raise. Inventory count gives a concept about enterprise property and reality of account data. Besides, results of inventory count significantly influence the end result of enterprises activity and are reflected in financial statements.

Ключові слова: інвентаризація, фінансова звітність

Ключевые слова: инвентаризация, финансовая отчетность

Keywords: inventory count, financial reporting

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА
ПУБЛІКАЦІЙ

Вагомий внесок в розвиток теорії інвентаризації зробили: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, І.Є. Глушков, В.П. Завгородній, Н.В. Кружельний, М.Ф. Леонтьєв, Д.Л. Кузьмін, Ф.Ф. Бутинець, В.В. Деречин, А.Г. Загородній, І.Д. Фаріон, І.В. Перезовова та інші.

Разом з цим, мало дослідженими залишаються теоретико-методичні аспекти проведення інвентаризації майна сільськогосподарських підприємств, зокрема й земельних ділянок як орендованих, так і тих, що знаходяться у власності господарств.

МЕТОЮ СТАТТІ є обґрунтування ролі інвентаризації в організації бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств, дослідження методики та послідовності її проведення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Проведення інвентаризації дає змогу отримати

достовірні дані, без яких баланс не матиме достовірності фінансово-майнового стану підприємства. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 затверджено єдине «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань», зареєстроване в Міністерстві юстиції України 30.10.2014 р., що набуло чинності 01.01.2015 р. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» підприємства для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності зобов'язані провадити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан та оцінку [1].

Розглянемо бачення економічного поняття «інвентаризація» та його тлумачення різними вітчизняними науковцями, що дасть змогу зрозуміти його сутність та особливості.

Інвентаризація полягає у перевірці майна і джерел його формування, в ході якої перевіряються і доку-

ментально підтверджуються їх наявність, стан, оцінка та є методом контролю за збереженням майна власника і спосіб уточнення показників бухгалтерського обліку. Розкриття поняття «Інвентаризація» представлено у таблиці 1.

Отже, інвентаризація є способом виявлення (з наступним обліком) господарських засобів і джерел їх формування, не оформлених поточною документацією, для забезпечення достовірності показників обліку і звітності підприємства. Здійснюється інвентаризація шляхом перевірки в натурі наявності майна

(господарських засобів) підприємства (зважуванням, переліком, обміром тощо) і порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Це дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактичною наявністю засобів, тобто лишки або нестачі, які оформляють відповідними документами і відображають в обліку [7].

При вивченні понять інвентаризація були виявлені як спільні риси, так і відмінні. Їх аналіз наведено у табл. 2.

Таблиця 1

Розкриття терміну «Інвентаризація» в літературних джерелах

Джерело	Визначення
Бутинець Ф.Ф. [2]	Інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження фактичної наявності активів і зобов'язань організації, виявлення відхилень від облікових даних і ухвалення рішень щодо внесення змін до даних бухгалтерського обліку для приведення їх у відповідність з дійсністю.
Кузьмін Д.Л. [3]	Інвентаризація – це не що інше, як засіб встановлення істини в даних бухгалтерського обліку.
Деречин В.В. [4]	Інвентаризація – перевірка в натурі наявності та стану товарно-матеріальних цінностей підприємства, розрахунків і зобов'язань і збірку фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку.
Загородній А.Г. [5]	Інвентаризація – це складання опису майна (інвентарю) підприємства, установи на підставі періодичної перевірки наявності цінностей, що перебувають на балансі підприємства, стану їх збереження правильності ведення обліку й оцінювання
Фаріон І.Д., Перезовова І.В. [6]	Інвентаризація – перевірка фактичної наявності та стану об'єкта контролю, яку здійснюють шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації та порівняння отриманих даних з даними бухгалтерського обліку

Таблиця 2

Аналіз дефініцій поняття «Інвентаризація»

№	Критерій групування	Джерело				
		Ф.Ф. Бутинець	Д.Л. Кузьмін	В.В. Деречин	А.Г. Загородній	І.Д. Фаріон, І.В. Перезовова
1	Перевірка і документальне підтвердження фактичної наявності активів	+	-	-	-	-
2	Засіб встановлення істини в даних бухгалтерського обліку	-	+	+	-	--
3	Перевірка фактичної наявності та стану об'єкта контролю	-	-	+	+	+
4	Складання опису майна (інвентарю) підприємства, установи на підставі періодичної перевірки наявності цінностей	-	-	-	+	-

В результаті аналізу дефініцій було виявлено деякі розбіжності в трактуванні терміну «Інвентаризація». Проаналізувавши думки 6 науковців, було виявлено, що думки 3 науковців найбільше схожі. Автори В.В. Деречин, А.Г. Загородній, І.Д. Фаріон та І.В. Перезовова виділили, що інвентаризація – це перевірка фактичної наявності та стану об'єкта контролю. По при проведенні аналізу деякі думки виявились відмінними, але зміст та суть є однаковою.

Необхідність проведення інвентаризації обумовлена значним асортиментом і кількістю запасів та їх постійним рухом як на підприємстві, так і за його межами.

Мета інвентаризації – забезпечити достовірність даних бухгалтерського обліку і перевірити фактичну наявність запасів на підприємстві.

Цілі інвентаризації – виявити фактичну наявність майна, коштів, фінансових зобов'язань і привести дані поточного бухгалтерського обліку у відповідність із фактичним станом речей [8].

Основними завданнями інвентаризації є виявлення наявності майна підприємства, виявлення нестачі або лишку, перевірка дотримання умов збереження матеріальних та грошових активів.

Інвентаризація на підприємствах проводиться мінімум один раз на рік, але за рішенням керівника

підприємства це можливо проводити частіше. Зазвичай проводять у випадку зміни матеріально-відповідальної особи, наявності фактів крадіжок та псування майна та інші. Частіше перевіряють окремі ділянки підприємства, найпоширенішими є каса та касові операції. Усі проведені для підприємства інвентаризації діляться за ряду ознак, які виділено на рис. 1.

Проведення інвентаризації є обов'язковою перед

складанням річної фінансової звітності. Вона проводиться для того, щоби перевірити стан та наявність активів підприємства. Згідно положенню № 879 термін проведення з 1 жовтня по 1 грудня звітного року. Для сільськогосподарських підприємств є рекомендовані Мінагрополітики строки проведення інвентаризації. Строки проведення інвентаризації наведені у табл. 3.



Рис. 1. Види проведення інвентаризації [9]

Таблиця 3

Строки проведення інвентаризації в сільськогосподарських підприємствах

Об'єкт інвентаризації	Строк проведення	Періодичність проведення
Земельні ділянки, будівлі, споруди	За три місяці до складання річної звітності (з 1 жовтня по 1 грудня звітного року)	Один раз на три роки
Запаси		Один раз на рік
Поточні біологічні активи		
Дебіторська та кредиторська заборгованість	Протягом двох місяців до дати річного балансу (з 1 листопада по 31 грудня)	Протягом 3 років в об'ємі 30% об'єктів щорічно
Не завершене виробництво		
Об'єкти основних засобів (автомобілі)	До 1 грудня звітного року	Щорічно
Інструменти, обладнання		
Корми, насіння, добрива, Напівфабрикати власного виготовлення	Перед складанням річної звітності на 31 грудня	1 раз на 3 роки
Птахи, худоба, тварини		
Нерухомість (земельні ділянки)		

Інвентаризація земельних ділянок допомагає виявити стан майна та його наявність, так як не всі землі можуть належати підприємству та враховуватись на позабалансових рахунках. Перевірка границь проходить за допомогою картографічних або кадастрових карт. Перед тим як прийняти землі в оренду, кожне підприємство перевіряє кадастрові номери земельників, якщо земля має кадастрові номери то його приймають до оренду. Головною складовою ре-

естру є кадастрова карта, в якій зазначені розміри окремих ділянок кожної особи. Для розробки документації з інвентаризації земель потрібно мати ліцензію, частіше всього цим займається місцеві органи. Отримані результати, необхідно внести до Держгеокадастру строком 7 днів.

Проведення інвентаризації землі не можуть проводити підприємства, так як в них не має ліцензії, тому вона проводиться міськими та державними органами.

Взагалі, при проведенні інвентаризації земельних ділянок у сільськогосподарських підприємствах необхідно:

- перевірити наявність і правильність оформлення документів, які підтверджують: право власності на земельні ділянки (державні акти на право власності на землю);
- право користування земельною ділянкою (державні акти на право постійного користування землею);
- законність оренди землі (договори оренди землі, земельного паю, виписки із земельно-кадастрової книги місцевих Рад народних депутатів);
- перевірити правильність облікових даних щодо площі, розташування та стану земельних ділянок;
- перевірити дотримання цільового призначення земельних ділянок.

Проведення інвентаризації землі ускладнюється відсутністю затверджених у встановленому порядку відповідних інвентаризаційних документів. Заповнити цю прогалину в документальному забезпеченні інвентаризаційного процесу дозволяють розроблені форми Інвентаризаційного опису земельних ділянок, які перебувають у власності та Інвентаризаційного опису орендованих земельних ділянок.

Неможливість визначення грошової оцінки земель

під час проведення інвентаризації зумовлює той факт, що згідно з ст. 6 Закону України «Про оцінку земель» оціночну діяльність в Україні у сфері оцінки земель можуть здійснювати лише ті фізичні і юридичні особи, які мають у своєму складі або ж самі є оцінювачами з експертної грошової оцінки земельних ділянок та отримали у встановленому законом порядку ліцензію на виконання землеоціночних робіт. На даний час жодне із сільськогосподарських підприємств України не володіє такими ліцензіями і не має у своєму складі оцінювачів з експертної грошової оцінки земельних ділянок, а залучення сторонніх оцінювачів є практично неможливим через високу вартість їх послуг [10].

Процес проведення інвентаризації починається з наказу керівника. Для проведення інвентаризації створюють інвентаризаційні комісії, які проводять перевірку майна підприємства, грошей та його цінних паперів. Обов'язковими особами перевірки є головний бухгалтер, керівник або його заступник та спеціалісти різних відділів. У разі великого об'єму робіт створюється додаткова комісія, тоді діє постійно діюча комісія та робоча комісія, яка частіше за все займається інвентаризацією майна та товарно-матеріальних цінностей. Завдання, які покладені на інвентаризаційну комісію представлені в таблиці 4 [11].

Таблиця 4

Завдання, які покладаються на інвентаризаційні комісії

Постійно діючі інвентаризаційні комісії	Робочі інвентаризаційні комісії
<ul style="list-style-type: none"> – проведення профілактичної роботи щодо забезпечення збереження цінностей; – організація інвентаризацій і проведення інструктажів членів робочих інвентаризаційних комісій; – контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій, а також вибіркові інвентаризації ТМЦ у місцях зберігання та переробки; – перевірка правильності визначення інвентаризаційних різниць та обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей в усіх місцях їх збереження; – проведення повторних суцільних інвентаризацій у разі встановлення серйозних порушень при проведенні інвентаризації; – розгляд письмових пояснень осіб, які допустили нестачу чи псування цінностей або інші порушення 	<ul style="list-style-type: none"> – інвентаризація майна, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів та інших грошових документів і незавершеного виробництва у місцях зберігання та виробництва; – визначення результатів інвентаризації і розробка пропозицій щодо заліку нестач і надлишків за пересортицею, а також списання нестач у межах норм природного убутку; – винесення пропозицій з питань упорядкування приймання, зберігання і відпуску ТМЦ, поліпшення обліку та контролю за їх зберіганням, а також реалізації непотрібних підприємству матеріальних цінностей і майна; – оформлення протоколу із зазначенням у ньому стану складського господарства, результатів інвентаризації, висновків і пропозицій про залік нестач та лишків за пересортицею, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей.

Слід зазначити, що така послідовність дій передбачена для випадку, коли утворюються робочі інвентаризаційні комісії. Якщо ж їх не утворюють, то всі перелічені завдання та функції покладаються на інвентаризаційну комісію.

Протягом перевірки проводиться запис всіх даних інвентаризації, в інвентаризаційному описі (акті інвентаризації), він служить для того, щоб фіксувати стан та наявність активів підприємства. Після заповнення якого повинні підписати всі члени комісії, тим самим затверджуючи правильність складання. Після чого передається до бухгалтерії для перевірки даних та згодом записуються у висновках інвентаризаційної комісії. У разі виявлення помилки в перевірці, робиться повторна інвентаризація. Обов'язковим є завірити повторну перевірку підписами всіх членів інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальних осіб.

ризаційної комісії та матеріально відповідальних осіб.

Правильне розподілення етапів проведення інвентаризації полегшує роботу спеціалістів. Тому процедуру інвентаризації можна поділити на такі етапи:

1. Наказ керівника;
2. Підготовча до проведення інвентаризації;
3. Підготовка фактичних залишків;
4. Складання інвентарних описів;
5. Перевірка звітів інвентаризації
6. Перевірка даних після інвентаризації з даними бухгалтерського обліку;
7. Оцінка кінцевого результату інвентаризації;
8. Кінцеве оформлення результатів інвентаризації.

Отже, інвентаризація є тим інструментом, який визначає достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Як метод обліку і контролю,

інвентаризація забезпечує дотримання таких принципів звітності, як достовірність та зрозумілість, і одержання повної та неупередженої інформації про наявність і стан активів та зобов'язань. Завдяки цьому фінансова звітність не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. Наведені у примітках до фінансової звітності результати інвентаризації дозволяють зовнішнім користувачам отримати відповідну аналітичну інформацію. Тому проведення інвентаризації сприяє формуванню достовірної фінансової звітності, на основі якої користувачі приймають відповідні рішення.

ВИСНОВКИ

В сучасних ринкових умовах інвентаризація є одним з найважливіших методів бухгалтерського обліку і фінансово-господарського контролю. З цим і пов'язано підвищення вимог до проведення інвентаризації. Інвентаризація дає чітке поняття про стан майна підприємства, після проведення якої стає зрозуміло про реальність даних, що впливає на кінцевий результат і відображається в фінансовій звітності підприємства. Необхідність кожного підприємства полягає у тому, щоб мати поняття про фактичний стан майна. Підтримувати постійні оновлення інформації про стан майна можливо при щорічній інвентаризації. А в таких нормативних актах, як Закон № 996 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положення № 879 «Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань», наголошується на постійне проведення інвентаризації перед складанням річної звітності. З проведенням інвентаризації можливо провести перевірку та документальне підтвердження наявності та стан, оцінку активів підприємства. За допомогою інвентаризації можливо перевірити правильність та достовірність складання та ведення бухгалтерського обліку. За ігнорування проведення інвентаризації на підприємство накладається штраф. Отже, інвентаризація є тим інструментом, який визначає достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та

фінансову звітність» від 01.01.2018 № 2164-19; [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/main/996-14>

2. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [із передм.] Ф.Ф. Бутиця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП "Рута", 2009. – 912 с.

3. Кузьмін Д.М. Інвентаризація як метод господарського контролю [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/archive/2017/No4/28.pdf>.

4. Деречин В.В. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. Посібник / За ред. Деречина В.В. – К.: Центр навчальної літератури. 2006. – 352с.7

5. Загородній А.Г., Партин Г.О. Бухгалтерський облік основи теорії та практики: Навч. Посіб. – 3-те вид. перероб. доп. – К.: Т-во "Знання", КОО, 2004. – 377с

6. Фаріон І.Д., Перезовова І.В. Організація обліку, контролю й аналізу: Навч. посібник / За ред. Доктора економічних наук, професора І.Д. Фаріона. Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 714с.

7. Ткаченко Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посібн. / Н.М. Ткаченко. – К.: МАУП, 2008 – 176 с.

8. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: КНЕУ, 2001. – 178 с.

9. Інвентаризація в бухгалтерському обліку. Порядок проведення інвентаризації. Інвентаризація основних засобів і нематеріальних активів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dok.znaimo.com.ua/docs/index-23922.html>.

10. Особливості проведення інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах та відображення її результатів в обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://vuzlit.ru/665525/osoblivosti_provedennya_inventarizatsiyi_silskogospodarskih_pidpriyemstvah_vidobrazhennya_rezultativ.

11. Інвентаризація, її види та порядок проведення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pro1c.org.ua/index.php?showtopic=10234>

ШЕПУТА

Микола Миколайович
geld@i.ua

УДК 005.96 (045)

ПРОБЛЕМИ ПЛИННОСТІ КАДРІВ
НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ОЦІНКА
РІВНЯ НЕДООТРИМАННЯ
ДОХОДІВ

ТЕПЛІНСЬКИЙ

Геннадій Вікторович
gteplinsky@gmail.comPROBLEMS OF STAFF TURNOVER
AND EVALUATION OF THE
REVENUE SHORTFALL LEVELмагістрант, Національний
авіаційний університетк.е.н., доцент, Національний
авіаційний університет

У статті досліджено пріоритетні напрямки розвитку персоналу підприємства, визначено місце та роль ефективної політики розвитку персоналу у забезпеченні довгострокового успіху підприємства та його конкурентоспроможності. Проаналізовано недоліки існуючої системи розвитку персоналу вітчизняних підприємств. Визначено, що висока плинність кадрів на підприємстві призводить до недоотримання доходів. Наведені напрямки оцінки витрат, пов'язаних з плинністю кадрів.

В статье исследованы приоритетные направления развития персонала предприятия, определено место и роль эффективной политики развития персонала в обеспечении долгосрочного успеха предприятия и его конкурентоспособности. Проанализированы недостатки существующей системы развития персонала отечественных предприятий. Определено, что высокая текучесть кадров на предприятии приводит к недополучению доходов. Приведены направления оценки затрат, связанных с текучестью кадров.

In the article the priority directions of personnel development of the enterprise were studied, the place and role of effective personnel development policy in ensuring long-term business success and competitiveness was determined. Disadvantages of the existing personnel development system of domestic enterprises were analysed. It was determined that a high turnover of personnel at the enterprise leads to a revenue shortfall. The directions of estimation of costs connected with staff turnover were given.

Ключові слова: управління людськими ресурсами, плинність кадрів, доходи підприємства, конкурентоспроможність

Ключевые слова: управления человеческими ресурсами, текучесть кадров, доходы предприятия, конкурентоспособность

Keywords: human resources management, staff turnover, enterprise revenue, competitiveness

ВСТУП

Забезпечення конкурентоспроможності в умовах жорсткої конкуренції має надзвичайно важливе значення у розвитку сучасного підприємства. Ефективна політика розвитку персоналу будь-якого підприємства здатна подолати недоліки функціонування організації, підвищити ефективність функціонування підприємства, підвищити якість виконання робіт та вивести підприємство на потрібний рівень. Особливістю людських ресурсів є зростання їхньої цінності з часом при правильній та якісній реалізації політики розвитку персоналу. Правильна реалізація політики розвитку людських ресурсів може забезпечити збільшення вартості людського капіталу, що в декілька разів перевищить вартість балансових активів. Забезпечення розвитку інтелектуальних здібностей персоналу дозволить в довгостроковому аспекті отримувати стабільний дохід, а також допоможе організації вирішити ряд проблем з високою плинністю кадрів. Виходячи із досвіду зарубіжних фірм, можна відзначити, що інвестування коштів у нові засоби праці та устаткування не завжди призводить до покращення якості праці, проте вкладення коштів у людські ресурси у більшості випадків призводило до зростання доходів

підприємства.

МЕТА СТАТТІ – дослідити пріоритетні напрямки розвитку персоналу підприємства, визначити роль ефективної політики розвитку персоналу у забезпеченні довгострокового успіху підприємства та його конкурентоспроможності, проаналізувати існуючу систему розвитку персоналу вітчизняних підприємств, дослідити взаємозв'язок між високою плинністю кадрів на підприємстві та недоотриманням доходів.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У дослідженні відповідно до поставлених цілей використано методи структурно-логічного аналізу й узагальнення.

Різні аспекти проблеми стратегічного управління людськими ресурсами підприємства, пов'язаними з формуванням конкурентних переваг та досягнення цілей розвитку досліджували, зокрема: О.А. Грішнова, О.В. Дорош і С.Я. Шурпа [1], О.Я. Гукул [2], Т.П. Збрицька, Г.О. Савченко та М.С. Татаревська [3], М.М. Новікова та Л.О. Мажник [4], І.Л. Петрова [5], В.А. Рульєв, С.О. Гуткевич і Т.Л. Мостенська [6], С.І. Самігін та Л.Д. Столяренко [7], Дж. Браттон та Дж. Голд [8]. Акту-

альним питанням залишається проблема оцінки розміру недоотриманих доходів підприємства, пов'язаних із високою плинністю кадрів, а також забезпечення ефективності розвитку людських ресурсів для підвищення конкурентоспроможності підприємства..

РЕЗУЛЬТАТИ

В умовах формування досконаліших механізмів ринкової економіки пріоритетними напрямками розвитку персоналу підприємства є:

- створення спеціальних закладів, що зайняті у сфері надання освітніх послуг відповідно до актуальних бізнес-потреб;
- виявлення та проведення раціонального відбору кадрів відповідно до потреб організації та вимог робочого місця;
- залучення працівників, робота яких відповідає стратегічним цілям організації;
- проведення навчання персоналу відповідно до вимог організації, з метою вдосконалення трудових навичок, знань і компетенцій працівників;
- проведення оцінювання якості виконання завдань працівниками, з метою виявлення недоліків та визначення потреб перенавчання або підвищення кваліфікації [3; 4].

Якісне виконання персоналом своїх робочих обов'язків завжди було основою успішності функціонування будь-якого підприємства. Проте, постійний розвиток суспільних потреб та потреб організації вимагає постійного вдосконалення знань і практичних навичок персоналу, необхідних для створення належних умов функціонування підприємства, реалізації внутрішнього потенціалу кожного працівника та забезпечення стабільного розвитку організації у відповідності до потреб ринку [5]. Саме персонал будь-якої організації є найціннішим ресурсом та основою його функціонування і виживання в умовах жорсткої конкуренції. Тому політика розвитку організації повинна починатись саме із розвитку людських ресурсів, з метою розкриття всього потенціалу кожного працівника, як вагомого чинника розвитку підприємства та запоруки його успішності.

Ефективна політика розвитку персоналу дає можливість ефективно використовувати увесь спектр можливостей кожного працівника. Звільнення співробітника у разі невідповідності робочому місцю призводить до збільшення плинності кадрів, втрати часу на пошук заміни. Також робота, яка виконувалась таким працівником, розподіляється між його колегами, що збільшує рівень їх завантаженості та призводить до перевтомлення і зниження мотивації праці. Навчання персоналу дозволяє уникнути подібних ситуацій та налагодити робочий процес в колективі, підвищити якість виконання роботи, а також сприяти кар'єрному зростанню.

Зниження професійно-кваліфікаційного рівня співробітників є однією з основних причин погіршення соціально-психологічного клімату в колективі, що спричиняє несанкціоноване звільнення та відтік кадрів. З цієї причини виникають проблеми зі зменшенням прибутковості та ефективності функціонування представництва.

Рух персоналу пов'язаний з набором нових пра-

цівників, звільненням колишніх та переміщенням всередині організації. При дослідженні проблеми руху персоналу необхідно розпочинати з аналізу плинності кадрів. Зазвичай, під плинністю кадрів розуміють хаотичний рух персоналу, що приносить будь-якій організації певні додаткові витрати [8].

У сучасних умовах розвитку інформаційного суспільства, технології, комунікації та вимоги до управління тісно пов'язані з технологічним переоснащенням підприємств, що визначає вимоги до професійно-кваліфікаційного рівня працівників. Тому основною метою розвитку персоналу є підготовка конкурентоспроможних працівників, мотивованих на виконання поставлених задач, підвищення якості виконання роботи та зниження витрат організації.

У ході аналізу були виявлені численні недоліки існуючої системи розвитку персоналу вітчизняних підприємств, зумовлені такими чинниками:

- неврахування зростаючих потреб та вимог ринкового середовища, що ставляться перед організацією щодо рівня професійного розвитку їхнього людського капіталу;
- недосконала система мотивації персоналу, що призводить до значного невдоволення організацією праці та погіршення соціально-психологічного клімату в колективі;
- суб'єктивне бачення керівництва основних мотиваційних чинників їхніх працівників, що не завжди відповідають дійсності;
- неврахування соціально-психологічних особливостей людини при реалізації політики розвитку персоналу;
- відсутність дієвої системи мотивації персоналу до впровадження політики розвитку людських ресурсів;
- відсутність тісного зв'язку між розвитком персоналу та наявною корпоративною культурою.

Розвиток людських ресурсів повинен бути спрямований на формування та використання усього наявного та можливого кадрового потенціалу, з метою вирішення більш складних завдань працівниками з меншими витратами часу та коштів, спричинених впливом факторів зовнішнього середовища та внутрішніх потреб організації.

Однією з головних причин неякісної політики розвитку персоналу є те, що підготовка персоналу потребує інвестування значних коштів та втрат часу, а керівництво, зазвичай, мало незацікавлене в розвитку свого людського капіталу. Важливо також зазначити, що відповідно до особливостей наявної корпоративної культури вітчизняних організацій, що багато років працюють на ринку, є нормальним не здійснювати комплексну політику розвитку персоналу. Проте, з соціально-психологічної точки зору дана тенденція провокує значне невдоволення роботою, високу плинність кадрів та втрати значних коштів на заміщення працівників. Висока плинність кадрів супроводжує небажання керівного складу здійснювати політику розвитку людських ресурсів, оскільки існує велика ймовірність звільнення працівника, що пройшов навчання, а разом з тим і втрати інвестованих коштів та переходу до підприємств-конкурентів. Таким чином,

підприємства не бажають ризикувати втратити цінний персонал та хочуть створювати нових конкурентів. Проте, це призводить до негативних наслідків, обумовлених низькою ефективністю роботи персоналу. Важливо розірвати це замкнене коло, що гальмує процес розвитку людських ресурсів, за допомогою проведення політики утримання працівників на підприємстві, створюючи усі належні умови для стабільного функціонування, налагоджуючи відповідну систему мотивації, що забезпечить відповідний рівень задоволення від процесу реалізації своїх робочих функцій.

Висока плинність кадрів будь-якого підприємства супроводжує проблеми, що виникають в процесі функціонування організації, а саме:

- відсутність працівників потрібної кваліфікації;
- зниження рівня роботи у період залучення нових працівників;
- втрату часу та коштів на підбір та залучення працівників потрібної професійної кваліфікації;
- втрати часу на адаптацію та низьку продуктивність праці новоприбулих працівників;
- адміністративні витрати, пов'язані з виключенням з платіжної відомості звільненого працівника та включення до неї нового;
- понаднормову оплату інших працівників, що виконують роботу особи, що звільнилась;
- упушену вигоду під час заміни працівників;
- погіршення соціально-психологічного клімату в колективі;
- підрив авторитету керівного складу підприємства;
- зниження загальної продуктивності праці, що впливає на зменшення рівня прибутковості організації.

Також, не менш важливою для вирішення проблемою є залучення нових працівників. Як відомо, новоприбулі працівники вносять частку своєї культури з інших підприємств, яка не завжди приживається, а навпаки може суперечити існуючій корпоративній культурі. Реакція штатних працівників на новий склад працівників не завжди є позитивною, оскільки не завжди відомо, що очікувати від незнайомої людини. Новим працівникам потрібний певний час на освоєння нового місця, адаптації до особливостей трудової діяльності, що тягне за собою значні відхилення від встановлених норм результативності праці в даній організації. Тому такі працівники часто переживають творчу кризу, що знижує мотивацію та спонукає їх до швидкого звільнення за власним бажанням. Нові працівники в організації можуть стикатися з рядом проблем, зокрема:

- несумісність з наявною організаційною культурою та культурою штатних працівників;
- відсутністю розуміння вимог, що ставляться перед працівником;
- невинуватими уявленнями про діяльність організації;
- незадоволенням стилем керівництва та відносинами з начальством;
- специфікою трудової діяльності, що суперечить

рівню підготовки працівника;

- невідповідністю очікувань щодо рівня мотивації праці;
- довгим часом адаптації до нових умов роботи та колективу.

Плинність кадрів на підприємстві є однією з основних проблем, що приносить організації значні втрати та недоотримання доходів. Таким чином, можна представити розрахунок величини економічного збитку від плинності кадрів за такими формулами:

$$1. \quad T_{\text{пр}} = B \times T \times \mathcal{C}_{\text{в}}, \quad (1)$$

де B – середньоденний результат праці однієї людини, тис. грн;

T – середня тривалість перерви, викликані плинністю, днів;

$\mathcal{C}_{\text{в}}$ – число вибулих працівників через плинність, чол.

2. Втрати, викликані зниженням продуктивності праці у працівників перед звільненням:

$$3\text{ПП} = B \times K_{\text{зпз}} \times \mathcal{C}_{\text{у}} \times \mathcal{C}_{\text{в}}, \quad (2)$$

де B – середньоденний результат праці однієї людини, тис. грн.;

$K_{\text{зпз}}$ – коефіцієнт зниження продуктивності праці перед звільненням;

$\mathcal{C}_{\text{у}}$ – число днів перед звільненням, коли спостерігається тенденція зниження продуктивності праці;

$\mathcal{C}_{\text{в}}$ – число вибулих працівників через плинність, чол.

3. Втрати, спричинені недостатнім рівнем продуктивності праці прийнятих працівників $N_{\text{пр}}$:

$$N_{\text{пр}} = B \times \mathcal{C}_{\text{п}} \times K_{\text{зпзп}} \times \mathcal{C}_{\text{пв}}, \quad (3)$$

де B – середньоденний результат праці однієї людини, тис. грн.;

$\mathcal{C}_{\text{п}}$ – число днів після прийняття працівників, коли спостерігається низька продуктивність праці;

$K_{\text{зпзп}}$ – коефіцієнт зниження продуктивності праці після прийняття нових працівників;

$\mathcal{C}_{\text{пв}}$ – число прийнятих працівників, чол. [7].

У результаті оцінки визначається розмір недостатнього доходу підприємством та доцільність інвестування у розвиток людських ресурсів.

Серед недоліків у розвитку персоналу вітчизняних підприємств можна відзначити такі:

- неврахування соціально-психологічних аспектів при виборі напрямку професійної діяльності у сфері управління людськими ресурсами та організаційної діяльності окремих працівників;
- неврахування соціально-психологічної типології при реалізації системи мотивації і спонукання до праці;
- неврахування та ігнорування вирішення застарілих проблем, пов'язаних із управлінням розвитком персоналу та системою мотивації;
- відсутність в підвищенні ефективності мотиваційних механізмів різних категорій персоналу;
- недосконале забезпечення комплексності використання різних методів управління.

ВИСНОВКИ

Розвиток персоналу є запорукою ефективного функціонування будь-якої організації на шляху досяг-

нення її довгострокових цілей. Навчання персоналу повинно сприяти розвитку організації, забезпечуючи його стійкими конкурентними перевагами, що дозволяють випереджати конкурентів та виживати в жорстких умовах ринкового середовища. Політика розвитку людських ресурсів вітчизняних підприємств повинна бути спрямована на вирішення завдань соціального характеру, цілями яких є досягнення загальної економічної мети.

Список використаних джерел

1. Грішнова О.А. Інвестування в людський капітал у системі чинників забезпечення гідної праці [монографія] / О.А. Грішнова, О.В. Дорош, С.Я. Шурпа. – К.: КНЕУ, 2015. – 222 с.
2. Гугул О.Я. Теоретичні основи управління розвитком персоналу / О.Я. Гугул // Інноваційна економіка. – 2013. – № 6. – С. 194-198.
3. Збрицька Т.П. Управління розвитком персоналу: навч. посіб. / Т.П. Збрицька, Г.О. Савченко, М.С. Татаревська; за заг. ред. М.С. Татаревської. – Одеса: Атлант, 2013. – 427 с.
4. Новікова М.М. Технологія управління персоналом: теоретичні та методичні аспекти: [монографія] / М.М. Новікова, Л.О. Мажник. – Х.: Вид-во ХНАМГ, 2012. – 215 с.
5. Петрова І.Л. Стратегічне управління людськими ресурсами: навч. посіб. / І.Л. Петрова. – К.: КНЕУ, 2013. – 466 с.
6. Рудьєв В.А. Управління персоналом: навч. посіб. / В.А. Рудьєв, С.О. Гуткевич, Т.Л. Мостенська. – К.: Кондор, 2012. – 310 с.
7. Самьгин С.И. Менеджмент персонала: учебн. пособ. / С.И. Самьгин, Л.Д. Столяренко. – Ростов-на-Дону: Изд-во «Феникс», 2014. – 480 с.
8. Bratton J. Human Resource Management / J. Bratton, J. Gold. – Basingstoke: Palgrave Macmillan, 2012. – 672 p.

ЗИНЧЕНКООлена Антонівна
nvo.alta@gmail.com**КОРОЛЕНКО**Сталіна Миколаївна
korolenkostalina@gmail.com**КОРОЛЕНКО**Ріта Вікторівна
Flamingo1606@gmail.comд.е.н., професор, в.о. завідувача
кафедри, ДВНЗ "Криворізький
національний університет"к.е.н., доцент, ДВНЗ "Криворізький
національний університет"к.е.н., старший викладач, ДВНЗ
"Криворізький національний
університет"

УДК 621.658.155

**ЕНЕРГОЕФЕКТИВНІСТЬ ЯК БАЗОВА КОНЦЕПЦІЯ ФІНАНСОВОЇ СТРАТЕГІЇ УПРАВЛІННЯ
ЕФЕКТИВНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВА****THE ENERGY EFFICIENCY AS A BASIC CONCEPT OF THE FINANCIAL STRATEGY FOR
MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE EFFICIENCY**

Стаття присвячена визначенню ролі управління ефективністю підприємства шляхом розробки фінансової стратегії з перенесенням акцентів на мінімізацію енергетичної складової витрат. Враховуючи сучасні умови господарювання підприємств, визначено концепцію енергоефективності у якості базової концепції формування фінансової стратегії управління їх ефективністю. Розроблено систему заходів щодо підвищення енергоефективності на підприємствах

Статья посвящена определению роли управления эффективностью предприятия путем разработки финансовой стратегии с переносом акцентов на минимизацию энергетической составляющей расходов. Учитывая современные условия хозяйствования предприятий, концепция энергоэффективности позиционирована в качестве базовой концепции формирования финансовой стратегии управления их эффективностью. Разработана система мероприятий по повышению энергоэффективности на предприятиях

The article is devoted to the definition of the role of enterprise efficiency management by developing a financial strategy with the shifting of emphasis on minimizing the energy component of costs. Taking into account modern business conditions of enterprises, the concept of energy efficiency has been defined as a basic concept for the formation of a financial strategy for enterprise performance management. A system of measures to increase energy efficiency at enterprises has been developed.

Ключові слова: енергоефективність, фінансова стратегія, ефективність підприємства

Ключевые слова: энергоэффективность, финансовая стратегия, эффективность предприятия

Keywords: the energy efficiency, the financial strategy, the enterprise efficiency

ВСТУП

В сучасних умовах господарювання в основі формування фінансової стратегії кожного підприємства лежать орієнтири на підвищення його економічної ефективності. Економічна ефективність, виступаючи системною метою діяльності підприємства, в той же час відображає в комплексному інтегрованому вигляді всі інші характеристики результатів системної взаємодії зовнішніх та внутрішніх факторів діяльності підприємства. Основними складовими фінансової стратегії підприємства є заходи по збереженню та розвитку фінансового та науково-виробничого потенціалу, здійснення цільових програм та проектів, включаючи програми реструктуризації підприємства, визначення пріоритетів довгострокового соціально – економічного розвитку. При цьому питання пов'язані з вивченням проблем енергоефективності, ефективності діяльності підприємства є злободенними та широко висвітленими в економічній літературі. Їм присвячені дослідження таких авторів як Гаприндашвілі Б.В., Докуніної К.І., Кошевої Г.О., Тімофєєва В.Н., Неміровського І.О., Михайлова С.А., Балябіної А.А., Дзiani Г.О.,

Гордієнко О.С., Розум М.І., Дзядикевич Ю.В., Суходолі О.М., Буряк М.В., та ін. Однак питання щодо визначення енергоефективності як базової концепції фінансової стратегії управління ефективністю підприємства потребує додаткової уваги.

МЕТА РОБОТИ

Метою роботи є удосконалення теоретико- методичних підходів щодо визначення ролі енергоефективності підприємства у формуванні фінансової стратегії управління його ефективністю з метою досягнення перманентної стійкої конкурентоспроможності.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, присвячені предмету дослідження, матеріали періодичних видань та нормативно-правові акти. Для написання статті використані метод аналізу та синтезу, метод структурно-логічного аналізу, аксіоматичний та системний методи.

РЕЗУЛЬТАТИ

Ключовим елементом діяльності кожного підприємства є формування та впровадження на підприєм-

стві фінансової стратегії, яка являється елементом розвитку та підтримки його фінансової стійкості, конкурентоспроможності. Фінансова стратегія підприємства узгоджується із загальною стратегією і являє собою довготермінову програму конкретних дій з формування, використання як власних так і залучених фінансових ресурсів, дає можливість сформувати фінансові резерви, є необхідною умовою визначення основних напрямів, аспектів розвитку фінансово-економічного стану підприємства та його перспективних фінансових можливостей.

Фінансова стратегія спрямована на збільшення економічної ефективності шляхом удосконалення та системного управління всіма складовими формування фінансових результатів. І серед таких складових останнім часом значну питому вагу займає енергетична складова. Саме тому питання енергоефективності та енергозбереження на сьогодні є одними з найважливіших пріоритетів формування фінансової стратегії кожного підприємства. Для більш повного викладення предмету дослідження доцільно проаналізувати підходи до тлумачення цих понять.

У науковій літературі немає єдиного підходу до визначення понять «енергоефективність» та «енергозбереження».

Так, у Законі України «Про енергозбереження» зазначається, що енергозбереження – це «діяльність (організаційна, наукова, практична, інформаційна), яка спрямована на раціональне використання й економічне витрачання первинної та перетвореної енергії і природних енергетичних ресурсів у національному господарстві і яка реалізується з використанням технічних, економічних та правових методів» [1]. На думку Б.В. Гаприндашвілі [2], енергозбереження – це «комплекс організаційних, наукових, економічних, екологічних і технологічних дій, спрямованих на раціональне та безпечне використання енергетичних і природних ресурсів у національному господарстві для скорочення витрат під час виробництва продукції, надання послуг і задля досягнення кінцевих корисних соціально-економічних ефектів від їх використання». К.І. Докуніна [3] дає таке визначення: «Енергозбереження – це комплекс визначених та послідовних дій, у результаті яких досягається позитивний (економічний) результат використання енергоресурсів». О.Г. Кошева зазначає, що «енергозбереження – це процес раціонального використання енергетичних ресурсів і залучення в господарський обіг відновлюваних джерел енергії для забезпечення енергоефективності економічного розвитку і поліпшення соціальної ситуації в країні, а також збереження екосистеми й не поновлюваних джерел енергії для майбутніх поколінь» [4]. В.М. Тимофеев та І.А. Немировський вважають, що «енергозбереження є однією із складових частин енергетичного менеджменту як практична сторона його діяльності, яка використовує передові технології та обладнання», тоді як, на їхню думку, поняття «енергоменеджмент» є значно ширшим і включає, крім енергозбереження, «впровадження і використання нетрадиційних та поновлюваних джерел енергії, розроблення цінової політики, правила гри на ринку енергоресурсів, які відповідають передусім інтересам держави, а потім вже інте-

ресам бізнесу» [5]. Автори праці [6] вважають, що «енергозбереження – це ефективне використання енергії споживачами, у тому числі мінімізація енерговитрат на одиницю продукції». Г.М. Дзяна розглядає енергозбереження нерозривно з технічною складовою, визначаючи його як кількісний показник, призначений для формування умов щодо збереження та ефективного використання паливно-енергетичних ресурсів [7]. О.С. Гордієнко розглядає «енергозбереження» як певний процес, у ході якого скорочується потреба в енергетичних ресурсах на одиницю кінцевого корисного ефекту від їхнього використання [8].

Тобто поняття «енергозбереження» в контексті концепції ефективного розвитку підприємства можна визначити як заходи із забезпечення максимальної ефективності використання енергії у виробництві. Але більш відповідним поняттям, що має якісну насиченість, є, безумовно, енергоефективність.

Так, Ю.В. Дзядикевич, М.В. Буряк, Р.І. Розум вважають, що «енергоефективність – це галузь знань, що знаходиться на межі інженерії, економіки, юриспруденції та соціології і означає раціональне використання енергетичних ресурсів, досягнення економічно доцільної ефективності використання існуючих паливно-енергетичних ресурсів за умови достатнього рівня розвитку техніки і технології та дотримання вимог до навколишнього середовища» [9]. О.М. Суходоля та Г.М. Дзяна у своїх роботах розмежовують енергоефективність і енергозбереження, пропонуючи вживати термін «енергоефективність» як стан системи, за якого виконання її функцій відбувається з мінімальними витратами енергії, а «енергозбереження», у свою чергу, – як результат діяльності, спрямований на ощадливе використання енергії [7, 10].

Таким чином, аналіз наукових досліджень з даної проблеми дозволяє стверджувати, що, незважаючи на різні підходи до визначення понять «енергоефективність» та «енергозбереження», всі автори сходяться у тому, що дотримання концепції енергоефективності на підприємстві сприяє значному зменшенню витрат на забезпечення технологічного процесу, що у свою чергу підвищує економічну ефективність діяльності підприємства.

Законом України «Про енергозбереження» визначається, що «енергоефективність є характеристикою обладнання, технології, виробництва чи систем в цілому, яка показує ступінь використання енергії на одиницю кінцевого продукту» [1]. Таким чином, є очевидним тісна кореляція між підвищенням енергоефективності та максимізацією фінансово-економічних показників рентабельності на всіх рівнях діяльності підприємства. З нашої точки зору, показники рентабельності і економічної ефективності є практично синонімічними поняттями. А отже, розроблена підприємством фінансова стратегія повинна сприяти ефективному оцінюванню результатів його фінансово-економічної діяльності; визначенню центрами фінансової відповідальності майбутніх напрямів діяльності підприємства; мінімізації ризиків, різного роду втрат. І при формуванні фінансової стратегії підприємства з метою досягнення найбільшої економічної ефективності діяльності підприємства є важливою розробка відповідної стратегії енергозбереження.

Наведене вище дозволяє нам стверджувати, що наразі енергоефективність як економічне поняття поступово починає виступати у якості найактуальнішої проблеми при формуванні фінансової стратегії підприємства, спрямованої на зростання його ефективності в цілому. Характеризуючи ступінь використання енергії на одиницю кінцевого продукту, енергоефективність виступає показником, який має значний (а іноді – і максимальний) вплив на формування фінансових результатів діяльності підприємств. Особливо це стосується підприємств промисловості, оскільки, згідно даних, оприлюднених Державною службою статистики України (табл. 1), основними споживачами енергії є промисловість та домогосподарства:

рівні загального кінцевого енергоспоживання ними у 2016 р. (у відсотках до загального підсумку) склали відповідно 29,0 % та 34,1 %. Крім того, слід відзначити, що загальне кінцеве енергоспоживання у промисловості (у відсотках до загального підсумку) за період з 2014 р. по 2016 р. поступово знизилось з 33,5 % до 29,0 %. На жаль, таке зниження викликано в першу чергу, кризовими явищами та зниженням обсягів діяльності промисловості, а лише в меншому ступені – результатом заходів щодо енергозбереження. Тому особливої уваги при вивченні питання енергоефективності підприємств слід приділяти в першу чергу, саме підприємствам промисловості.

Таблиця 1

Показники кінцевого енергоспоживання за 2013-2016 рр.
[офіційні дані Державної служби статистики України, [11]]

Показник	Одиниці виміру	2013	2014	2015	2016
Загальне кінцеве енергоспоживання, із нього:	тис. т н.е.	69557	61460	50831	51645
Промисловість	тис. т н.е.	21864	20570	16409	14955
у % до підсумку	%	31,4%	33,5%	32,3%	29,0%
Транспорт	тис. т н.е.	11280	10327	8750	9165
у % до підсумку	%	16,2%	16,8%	17,2%	17,7%
Домашні господарства	тис. т н.е.	23495	20384	16554	17586
у % до підсумку	%	33,8%	33,2%	32,6%	34,1%
Сектор послуг	тис. т н.е.	5745	4663	3838	4856
у % до підсумку	%	8,3%	7,6%	7,6%	9,4%
Сільське, лісове та рибне господарство	тис. т н.е.	2242	2016	1961	2142
у % до підсумку	%	3,2%	3,3%	3,9%	4,1%
Інші види діяльності	тис. т н.е.	0,0	0,0	0,0	31,0
у % до підсумку	%	0,0%	0,0%	0,0%	0,1%

Можна визначити, що першочерговим завданням вітчизняних підприємств промислового сектору є модернізація виробничих процесів на основі формування стратегії енергозбереження та реалізації проектів щодо ресурсозбереження. Інфраструктура таких підприємств на даний час використовує ресурсомістке та екологічно небезпечне обладнання, що призводить до зниження конкурентоспроможності українських товарів і продукції. Вирішення проблем раціонального використання енергоресурсів та практичного впровадження енергозберігаючих технологій свідчать про ефективне управління та правильний вибір стратегічного розвитку. Виходячи з визначення енергоефективності як ступеню ефективності споживання енер-

горесурсів на певному об'єкті господарювання її підвищення можна досягти в результаті зменшення норми витрат певних видів ресурсів. В основі ефективної системи впровадження стратегії розвитку підприємства, вважаємо за потрібне визначити ряд заходів щодо підвищення енергоефективності підприємств промисловості (які актуальні і для інших секторів вітчизняної економіки) (рис.1).

Можна визначити, що розробка підприємством стратегії, зорієнтованої на використання технологічних нововведень, таких як автоматизація та новітні форми інформаційних технологій покликана сприяти підвищенню рівня і динаміки ефективності підприємства.



Рис. 1. Система заходів щодо підвищення енергоефективності підприємств [розроблено авторами]

Нове устаткування також займає одне з провідних місць у підвищенні ефективності підприємства, передусім виробничої. Високий технічний рівень устаткування та належна організація ремонтно-технічного обслуговування призведуть до оптимізації енергоефективності, що у свою чергу відобразиться у зменшенні витрат на ресурси. Цій же меті слугуватимуть розв'язання проблем ресурсозбереження, зниження матеріаломісткості та енергоємності продукції (послуг), раціоналізація управління енергетичними ресурсами і джерелами їх постачання. В основу розробки фінансової стратегії кожного підприємства в сучасних умовах необхідно покласти базову концепцію енергоефективності з метою досягнення стратегічних фінансових орієнтирів: підтримки фінансової стійкості підприємства, його економічної ефективності.

ВИСНОВКИ

Таким чином, запропоновані в роботі положення про удосконалення системи формування фінансової стратегії підприємства з переносом акцентів на дотримання концепції енергоефективності покликані сприяти стабілізації фінансово-економічного стану вітчизняних підприємств з метою їх стійкої конкурентоспроможності.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про енергозбереження» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/74/94>.
2. Гаприндашвілі Б.В. Енергозбереження як чинник підвищення конкурентоспроможності промислових підприємств / Б.В. Гаприндашвілі // БізнесІнформ – 2014. – № 8. – С. 213-217.
3. Докуніна К.І. Теоретичні аспекти формування економічного механізму енергозбереження / К.І. До-

куніна // Комунальне господарство міст. – 2012. – № 106. – С. 341-350.

4. Кошева Г.О. Державні механізми управління енергозбереженням: автореф. дис. ... канд. наук з держ. управ.: спец. 25.00.02 «Механізми державного управління» / Г.О. Кошева; Донецьк. держ. ун-т. упр. – Донецьк, 2011. – 20 с.

5. Тимофеев В.Н. Энергоменеджмент и энергосбережения – общность и отличия / В.Н. Тимофеев, И.А. Немировский // Энергосбережение. Энергетика. Энергоаудит. – 2007. – № 5. – С. 32–37.

6. Михайлов С.А. Место стратегии энергосбережения в стратегии социально-экономического развития региона / С.А. Михайлов, В.П. Мешалкин, А.А. Балябина // Менеджмент в России и за рубежом. – 2009. – № 2. – С. 22–30.

7. Дзяна Г.О. Соціально-екологічні аспекти реалізації державної політики у сфері енергозбереження України: монографія / Г.О. Дзяна, Р.Б. Дзяний; Львів. регіон. ін-т держ. упр. Нац. акад. держ. упр. при Президентові України. – Л.: [ЛРІДУ НАДУ], 2010. – 205 с.

8. Гордієнко О.С. Енергозбереження транспортних підприємств / О.С. Гордієнко // Технологический аудит и резервы производства. – 2012. – № 1(7). – Т. 5. – С. 13-14.

9. Дзядикевич Ю.В. Энергетичний менеджмент / Ю.В. Дзядикевич, М.В. Бурак, Р.І. Розум. – Тернопіль: Економічна думка, 2010. – 156 с.

10. Суходоля О.М. Енергоефективність національної економіки: методологія дослідження та механізми реалізації : монографія. / О.М. Суходоля – К.: Вид-во НАДУ, 2006. – 400 с.

11. Офіційні статистичні дані про Показники кінцевого енергоспоживання. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

ПРО ВИКОНАННЯ СУДОВИХ РІШЕНЬ УКРАЇНИ НА ТЕРИТОРІЇ ІНШИХ ДЕРЖАВ

За останні декілька років в Україні кількість договорів, які укладаються з нерезидентами, значно збільшало, адже розвиток прогресивних інноваційних технологій останніх десятиліть у геометричній прогресії пришвидшує темпи глобалізації та стирає кордони між державами. Також цьому сприяє поглиблення міжнародної співпраці між Україною та іншими державами, зокрема об'єднання в економічні та політичні союзи, як, наприклад, Європейський Союз, Світова організація торгівлі та інші.

Однак участь у міжнародних торговельних відносинах передбачає низку ризиків, головним з яких є гарантія належного виконання контрагентами-нерезидентами взятих на себе зобов'язань.

Спори з нерезидентами досить часто мають складний механізм вирішення, адже носять інтернаціональний характер. І тому одного позитивного рішення, як правило є недостатньо для ефективного поновлення порушеного права.

Оскільки на практиці учасники таких відносин часто зустрічаються з проблемою, коли боржник-нерезидент відмовляється добровільно виконувати вимоги іноземного суду наведені в остаточному рішенні або взагалі повністю ігнорує судовий процес і той факт, що рішення є остаточним, набрало законної сили та підлягає негайному виконанню з його боку. Внаслідок такої ситуації, кредитор вимушений ініціювати стягнення присуджених сум у примусовому порядку за місцем реєстрації боржника або за місцем знаходження його майна. І в більшості таких випадків для кредитора є ризик наразитися ще на додаткову проблему, коли місце перебування боржника та усе його майно знаходиться на території іноземної держави.

Загальною підставою виконання судових рішень України на території інших держав є надання дозволу на примусове виконання з боку компетентних органів відповідної держави. Надання такого дозволу є можливим на підставі чинної міжнародної угоди між Україною та іншою державою на території якої має бути виконане рішення українського суду. В разі відсутності міжнародної угоди, виконання судових рішень України на території інших держав можливе на підставі принципу міжнародної ввічливості. Розберемо ці дві підстави більш детально.

Щодо першої підстави, то у разі наявності відповідного міжнародного договору іноземна держава погоджується визнавати юрисдикцію українських судів і, за тих чи інших умов, виконувати їх на своїй суверенній території. При цьому міжнародний договір може встановлювати особливості процедури виконання рішення юрисдикційних органів іноземної держави, на території країни-учасниці договору.

Станом на сьогоднішній день Україна уклала двосторонні договори про правову допомогу, якими встановлено взаємне визнання та виконання судових рішень договірної сторони, з такими країнами-членами ЄС: Польща, Литва, Естонія, Латвія, Чехія, Угорщина, Румунія, Греція, Кіпр. У порядку правонаступ-

ництва чинними для України є договори, укладені СРСР з Югославією та Італією. Також можливість виконання рішень українських судів у цивільних, сімейних та кримінальних справах передбачена Конвенцією про правову допомогу та правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах, укладена у Мінську 22 січня 1993 р.

Конвенція діє на території всього СНД, зокрема в Азербайджані, Білорусі, Вірменії, Грузії, Казахстані, Киргизстані, Молдові, Росії, Таджикистані, Туркменістані, Узбекистані та Україні. Відтак – на території СНД застосовуються однакові правила щодо визнання і виконання рішень, винесених судами однієї з цих держав на території решти.

Порядок визнання і виконання судових рішень українських судів в Україні регулюється Інструкцією “Про порядок виконання міжнародних договорів з питань надання правової допомоги в цивільних справах щодо вручення документів, отримання доказів та визнання і виконання судових рішень”, затвердженої Наказом Міністерства юстиції та Державної судової Адміністрації від 27 червня 2008 р. № 1092/5/54 (надалі – “Наказ”), з урахуванням положень міжнародного договору, на підставі якого таке виконання здійснюватиметься.

Отже наприклад, якщо у вас є судове рішення про стягнення боргу з нерезидента країни СНД, ухвалене на вашу користь, то реалізація визнання і виконання судового рішення буде здійснюватися згідно Наказу та Конвенції про правову допомогу та правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах, укладеної у Мінську 22 січня 1993 р. (надалі – Конвенція).

Питання визнання та виконання вищезазначеної категорії судового рішення регулює Розділ III зазначеної Конвенції, встановлюючи порядок визнання таких, що набрали законної сили, судових рішень залежно від того, чи потребують вони примусового виконання, чи ні.

Рішення, яке не потребує примусового виконання, відповідно до умов ст. 52 Конвенції визнається на території будь-якої країни-учасниці Конвенції без спеціального провадження. Однак, це правило не діє, якщо існує рішення суду цієї країни, винесене раніше у такому самому спорі між тими самими сторонами, і воно набрало законної сили, або ж відповідна справа згідно умов, визначених Конвенцією, або згідно внутрішнього законодавства цієї країни відноситься до виключної компетенції її судів.

Коли ж судове рішення потребує примусового виконання (наприклад, про стягнення боргу, стягнення аліментів тощо), згідно вимог ст. 54 вказаної Конвенції, воно може виконуватися на території країни-учасниці Конвенції лише після проходження у її компетентному суді спеціальної процедури його визнання та допуску до виконання.

Зацікавленій особі з метою вирішення питання про визнання та допуску до примусового виконання українського судового рішення на території іншої

країни-учасниці зазначеної Конвенції необхідно звернутися до суду, який виніс рішення, із заявою про надання сприяння в оформленні пакету документів, передбаченого ст. 53 Конвенції про правову допомогу та правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах.

Зокрема, з метою підготовки належного пакету матеріалів суд надає наступні документи:

- рішення суду або його засвідчену копію;
- довідку про те, що рішення суду вже набрало законної сили та підлягає примусовому виконанню;
- довідку про те, що сторона (або її представник у випадку процесуальної неіездатності сторони), яка програла справу, була належним чином та своєчасно повідомлена про дату та місце судового розгляду;
- довідку про те, чи здійснювалося вже часткове виконання рішення на момент складання клопотання про визнання та виконання рішення суду за кордоном, якщо так – зазначається частина рішення, яка вже була виконана, або повідомляється, що на території України виконання рішення не здійснювалося;
- документ, який підтверджує угоду сторін, якщо рішення у справі винесено згідно з договірною підсудністю.

Відповідно до вимог ст. 13 Конвенції усі наведені документи повинні бути належним чином засвідчені судом (підписом суді та гербовою печаткою суду).

Крім цього, зацікавлена особа має додати до зазначених документів своє клопотання про визнання та виконання рішення українського суду, яке складається у довільній формі, на ім'я "компетентного суду" держави, де необхідно виконати судові рішення.

У клопотанні необхідно надати наступну інформацію:

- повне прізвище, ім'я та по батькові стягувача, його домашня адреса та, у разі необхідності, рахунок, на який слід перераховувати стягнуті з боржника кошти;
- повне прізвище, ім'я та по батькові боржника, його домашня адреса та, якщо це відомо стягувачеві, місце роботи боржника;
- повна назва суду, який постановив рішення, дата винесення рішення та його резолютивна частина.

Слід також звернути увагу, що відповідно до умов ст. 17 вищезазначеної Конвенції усі документи, що надсилаються з метою її виконання, повинні бути складені російською мовою або містити засвідчений переклад на російську мову.

Таким чином, клопотання про визнання та виконання судового рішення та всі документи, що до нього додаються, доцільно оформлювати одразу російською мовою. Коли рішення суду було винесено українською мовою, – до нього слід додати засвідчений переклад на російську.

Направити клопотання разом з документами, передбаченими Конвенцією, зацікавлена особа може напряму до компетентного суду держави, де необхідно виконати рішення (тобто за місцем майбутнього виконання), якщо адреса суду їй відома, або за допомогою Міністерства юстиції України, яке виконує функції центрального органу України щодо виконання цієї Конвенції. В останньому випадку клопотання подається через суд, який виніс рішення у першій ін-

станції, з метою передачі за допомогою територіального головного управління юстиції до Мін'юсту.

Центральний орган обов'язково перевіряє клопотання та додані до нього документи на відповідність умовам Конвенції перш, ніж направити його за належністю.

Міністерство юстиції України надсилає одержані документи до Міністерства юстиції іншої Договірної Сторони Конвенції, яка вживає заходів щодо передачі клопотання для розгляду питання про визнання і виконання судового рішення компетентному суду своєї держави.

Процедура розгляду клопотання та порядок примусового виконання визначається внутрішнім законодавством Договірної Сторони.

Як визначено ч. 2 ст. 54 згаданої Конвенції, суд, на розгляді якого знаходиться клопотання про визнання та виконання рішення іноземного суду, не розглядає суть рішення, а обмежується перевіркою того, чи дотримано при його винесенні всіх вимог, визначених Конвенцією для визнання і виконання іноземного рішення.

Необхідно зазначити, що Конвенція містить чіткий перелік умов, коли може бути відмовлено у визнанні іноземного судового рішення, зокрема це такі випадки:

1. Згідно законодавства Договірної Сторони, де винесено рішення, воно не набрало законної сили або не підлягає виконанню, крім тих рішень, що підлягають виконанню до набрання законної сили.
2. Відповідач не брав участі у судовому засіданні через те, що йому або його представнику не було своєчасно та належним чином вручено виклик до суду.
3. У справі між тими самими сторонами, про той самий предмет та на тих самих підставах на території Договірної Сторони, де необхідно визнати та виконати рішення, вже було винесено рішення, яке набрало законної сили, або вже визнано рішення іншої держави, або судом цієї Договірної Сторони вже було раніше порушено провадження по даній справі і її розгляд триває.
4. Справу віднесено до виключної компетенції Договірної Сторони, де необхідно визнати та виконати рішення, відповідно до положень цієї Конвенції або законодавства цієї держави.

5. Не надано документ, що підтверджує угоду сторін, у справах договірної підсудності.

6. Пропущено строк давності представлення рішення до примусового виконання, визначений законодавством Договірної Сторони, суд якої розглядає клопотання про визнання та виконання іноземного судового рішення.

У випадку, коли всіх вимог дотримано і відсутні підстави для відмови у визнанні рішення, суд виносить ухвалу про допущення рішення іноземного суду до примусового виконання та видає свій виконавчий документ.

У випадку незгоди з рішенням суду про відмову у визнанні та виконанні іноземного судового рішення зацікавлена особа має право оскаржити його до суду вищої інстанції згідно з внутрішнім законодавством держави, на території якої розглядалося клопотання.

Аналіз практики свідчить, що середній строк від направлення клопотання на розгляд до прийняття компетентним судом рішення по суті складає шість місяців.

Щодо другої підстави, а саме виконання судових рішень України на території інших держав на підставі принципу міжнародної ввічливості, то у цьому випадку вагому роль грає національне законодавство країни, на території якої може бути виконане рішення. Так наприклад у Сполученому королівстві Великобританії та Північній Ірландії (далі – *Великобританія*) визнання і виконання іноземних судових рішень умовно поділяють на три групи, залежно від типу правового регулювання:

1) визнання і виконання на підставі договірного права ЄС (застосовується до держав-членів ЄС, Ісландії, Норвегії та Швейцарії);

2) визнання і виконання на підставі статутів Великобританії (застосовується до держав, які мають історичні та конституційні зв'язки з Великобританією – наприклад, колишні колонії);

3) визнання і виконання на підставі прецедентного права Великобританії. Власне, основним джерелом прецедентного права, що підсумовує ключові вимоги до визнання рішення іноземного суду за відсутності міждержавних договірних домовленостей, є справа Адамса проти Кейп Індастріс Піс 1990 р. (*Adams v. Cape Industries Pis*).

Згідно із прецедентним правом для визнання рішення іноземного суду, ухваленого в державі, з якою немає відповідного міжнародного договору, необхідно звернутись до суду Великобританії із позовом для нового розгляду справи (*fresh legal proceedings*). Однак, рішення іноземного суду, як правило, трактується як доведений факт (наприклад, встановлена сума заборгованості). І за результатами такого розгляду, який часто є доволі швидким, виноситься так зване підсумкове рішення (*summary judgment*), оскільки воно підсумовує обставини та висновки, винесені в рішенні іноземним судом.

Визнання рішення іноземного суду не допускається на таких підставах:

1) іноземний суд не має юрисдикції і не компетентний розглядати справу згідно із колізійними нормами права Великобританії;

2) розгляд справи відбувся в порушення договірної підсудності, і відповідач не взяв участі у розгляді справи і не подав заперечення чи в інший спосіб не погодився на юрисдикцію суду;

3) рішення не вказує тверду грошову суму заборгованості;

4) рішення не остаточне і не однозначне щодо прав і обов'язків сторін;

5) рішення винесено внаслідок обману;

6) рішення стосується виплати штрафів, пені, податків чи збитків;

7) рішення суперечить англійському публічному порядку;

8) рішення суперечить англійським правилам щодо природної справедливості.

Як зазначають юристи-практики, незважаючи на відсутність домовленостей щодо взаємного виконання судових рішень, видається можливим виконати рішення, винесене у країнах СНД, про стягнення коштів у англійських судах, якщо таке рішення є остаточним і іноземний суд мав юрисдикцію щодо цієї справи.

Отже, згідно із прецедентним правом Великобританії рішення українських судів можуть бути визнані і виконані, якщо відсутні вище згадані підстави для відмови. Однак йдеться лише про судові рішення, за якими стягується тверда грошова сума; рішення з іншою резолютивною частиною, на жаль, будуть використані лише як доказ у новому судовому розгляді справи по суті.

А от, для порівняння, у Нідерландах у разі відсутності договору чи нормативного регулювання, рішення іноземного суду не визнається і справа, яку розглядав іноземний суд, підлягає повному розгляду нідерландським судом. Для цього заінтересована особа подає позов до нідерландського суду за місцем розташування відповідача за загальними правилами цивільного судочинства. За результатами нового судового розгляду справи по суті нідерландський суд вирішує, наскільки рішення іноземного суду може бути визнане.

*юрисконсульт Аудиторської фірми "Аналітик"
Андрій Казанцев*

Аудиторська фірма «Аналітик» пропонує аутсорсинг бухгалтерських послуг!

Аутсорсинг бухгалтерського обліку – це передача ведення бухгалтерського обліку сторонній фірмі.

Які ж переваги аутсорсингу бухгалтерських послуг?

1. **Значна (!) економія коштів** на ведення бухобліку:

- економія за бухгалтерські послуги, за які **Ви нам платитимете принаймні на 1000 гривень менше, ніж штатному бухгалтеру**;
- економія на програмне забезпечення (1С, Медок, Ліга Закон тощо);
- економія на утримання офісу, комп'ютерної техніки.

2. Відтепер податкові та інші інспекції – це наші проблеми!

Ми беремо на себе повну матеріальну відповідальність за якість наданих бухгалтерських послуг, включаючи можливі санкції.

3. З нами Ви можете забути про головний біль з постійними пошуками бухгалтера, який у будь-який час може піти від Вас на іншу роботу.

4. Ми не йдемо у відпустку та не беремо лікарняний. Наша фірма справді гарантує безперервне та якісне ведення бухгалтерського обліку.

І нарешті – з нами Ви не тільки отримаєте якісні бухгалтерські послуги. За додатковою домовленістю ми забезпечимо Вас необхідними податковими, юридичними консультаціями, аудиторськими послугами різного характеру.

Все що Вам потрібно – це:

- періодично передавати нам первинну бухгалтерську документацію;
- щомісячно отримувати від нас інформацію про податки та інші обов'язкові платежі;
- укласти із нами договір.

Зробіть вибір, вигідний для Вас!

(044)278-05-88

(097)178-90-89

(066)178-20-42

www.af-analitik.com.ua