



АНАЛІТИК
АУДИТОРСЬКА ФІРМА



ЕКОНОМІКА ФІНАНСИ ПРАВО

ЩОМІСЯЧНИЙ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

№ 8'2017

(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.

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 № 14 від 20 червня 2017 року) та Вченою Радою Таврійського національ-

ного університету ім. В.І.Вернадського (Протокол № 27 від 22 червня 2017 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 18.08.2017

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", 2017

© "Економіка. Фінанси. Право",

2017

Типографія: ТОВ "Міжнародний бізнес центр"

Заступник редакційної колегії з правових наук:

Лоцихін Олександр Миколайович, д.ю.н., професор, декан юридичного факультету Академії муніципального управління, Заслужений економіст України

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, професор кафедри економіко-правових дисциплін Національної академії внутрішніх справ

Члени редакційної колегії з економічних наук:

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

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

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

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

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 В'ячеславівна, 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

Шеф-редактор:

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

Випускний редактор:

Куцяк Олександр Анатолійович

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

Джужа 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 Минович, 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

ЗМІСТ

<i>М.А. АЛНАЙМАТ.</i> Accounting and analytical aspects of income estimation in the corporate reporting system of enterprises of Ukraine and Jordan: comparative analysis	4
<i>О.В. ГАСІЙ.</i> Роль фондового ринку у формуванні інвестиційної привабливості акцій підприємств: сучасний аспект	10
<i>О.О. АВГУСТОВА, О.Ю. ЗАКРЕВСЬКА.</i> Відображення дебіторської заборгованості в обліковій політиці торговельних підприємств	15
<i>К.А. БЕХ.</i> Індикатори глокальних вимірів маркетингового середовища діяльності ТНК	18
<i>В.П. БОНДАР.</i> Система контролю якості аудиторських послуг: організаційні аспекти та успішна практика оцінки	23
<i>О.О. КОМЛІЧЕНКО, Н.В. РОТАНЬ.</i> Оцінка рівня сформованості інтелектуального капіталу підприємства	28
<i>О.М. ПОТИШНЯК.</i> Відносно використання кількісних елементів методу дослідження процесів формування характеристик якості у системах управління рівнем якості продукції	32
<i>С.А. ТКАЧЕНКО.</i> Кодування показників підсистеми інтегрованої економічної діагностики функціонально розвинутої системи стратегічного управління діяльністю промислового підприємства, виробничого об'єднання	35
<i>В.Г. ЯРЕМЕНКО, К.В. ГАРЬКАВЕНКО.</i> Розвиток кредитних механізмів формування доходної бази місцевих бюджетів в Україні	37
<i>С.О. ЄРМАК.</i> Дослідження економічного змісту поняття "інновація"	42

АНОТАЦІЇ, КОМЕНТАРІ, КОНСУЛЬТАЦІЇ

Лоукост – політика ціною 2 млрд. грн.	47
Провокація злочину чи негласна слідча дія: точка зору Європейського суду з прав людини	47
Кібератака в Україні	49
Аудитори України бурхливо обговорюють новий законопроект: "підводні камені" пропонованих норм ..	51
Продуктивна співпраця ВРУ з держенергоефективності: прийнято закони	55
В Україні громадяни сплачують квазі-податок або як українці сплачують прихований збір	56
Національний банк України розповів про користь електронної гривні	57
Прес-служба Європейської бізнес асоціації повідомила про суттєве підвищення уваги інвесторів до України	57
Диференціація заробітної плати	58
Проблеми захисту особистих прав іноземних студентів в Україні	58

ALNAIMAT

УДК 005.935

Mohammad Ahmad

mohammad_alanamat@yahoo.com

ACCOUNTING AND ANALYTICAL ASPECTS OF INCOME ESTIMATION IN THE CORPORATE REPORTING SYSTEM OF ENTERPRISES OF UKRAINE AND JORDAN: COMPARATIVE ANALYSIS

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОЦЕНКИ ДОХОДОВ В СИСТЕМЕ КОРПОРАТИВНОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ И ИОРДАНИИ: КОМПАРАТИВНЫЙ АНАЛИЗ

Postgraduate Student (PHD),
Національний університет
біоресурсів і природокористування
України (м. Київ)

In this paper, the problems of accounting and analytical estimation of income at enterprises of Ukraine and Jordan are considered in view of the efficiency of using the opportunities offered by international standards of financial reporting. It is shown that the widespread use of international financial reporting standards, being the basic system of income accounting and analysis in Jordan, plays a significant

role in establishing prerequisites for attracting foreign investments into the country, unification of financial statements of domestic enterprises, branches and representative offices of foreign companies, facilitating the perception of income information of enterprises for foreign users of this information. At the same time, for Ukraine, in which the transition to the international financial reporting standards was not fully implemented, there are also some difficulties in perceiving and comparing income statements drawn up using national and international standards, the experience of accounting and analytical activities of enterprises in Jordan is important, especially from the point of view of ensuring the institutional conditions for the wide introduction of the international accounting and reporting standards in the corporate sector. The characteristic features of income estimation in the corporate reporting system of enterprises of Ukraine and Jordan using the comparative analysis were reviewed, that found the need for application of a complex of measures and tools to stimulate the introduction of international standards and instruments from the world (including, Jordanian) experience in the accounting and analytical activity of Ukrainian enterprises. Particular attention is paid to the need to find scientifically based ways to provide management of enterprises with the highest possible satisfaction of the needs for objective, complete and timely information on the size and dynamics of company's income by types that are necessary for making sound and effective managerial decisions.

В данной статье рассмотрены проблемы учетно-аналитической оценки доходов на предприятиях Украины и Иордании учитывая эффективность использования возможностей, которые предлагают международные стандарты финансовой отчетности. Показано, что широкое применение международных стандартов финансовой отчетности, в Иордании является базовой системой учета и анализа доходов, играет значительную роль в становлении предпосылок привлечения иностранных инвестиций в страну, унификации финансовой отчетности отечественных предприятий, филиалов и представительств иностранных компаний, облегчая восприятие информации о доходах предприятия для иностранных потребителей этой информации. В то же время, в Украине, в которой переход на международные стандарты финансовой отчетности в полной мере не состоялся, также существуют определенные сложности в восприятии и сравнении отчетов о доходах, составленных по национальным и международным стандартам, опыт учетно-аналитической деятельности предприятий Иордании важен, особенно, с точки зрения обеспечения институциональных условий для широкого внедрения в корпоративном секторе международных стандартов учета и отчетности. Проанализированы характерные особенности оценки доходов в системе корпоративной отчетности предприятий Украины и Иордании с использованием сравнительного анализа, выявило потребность применения комплекса мер и инструментов стимулирования внедрения в учетно-аналитическую деятельность украинских предприятий международных стандартов и инструментария с мирового (в том числе, - иорданского, опыта). Особое внимание обращается на необходимость поиска научно-обоснованных путей обеспечения для руководства предприятий максимально полного удовлетворения потребностей в объективном, полноценном и своевременном информировании относительно величины и динамики доходов предприятия по видам, что необходимы для принятия обоснованных и эффективных управленческих решений.

Keywords: accounting, analysis, enterprise, income, international standards, corporate reporting, financial reporting, financial performance, Ukraine, Jordan

Ключевые слова: учет, анализ, предприятие, доходы, международные стандарты, корпоративная отчетность, финансовая отчетность, финансовые результаты, Украина, Иордания

PROBLEM STATEMENT

The need for continuous improvement of corporate accounting and analytical systems is due to the need to obtain the most complete and prompt information regarding the activities of the enterprise in order to make timely and effective management decisions regarding the

competitive activity of these enterprises in the modern dynamic conditions of their functioning and development [1, p. 117-118], determines the topicality of adaptation of accounting-and-analytical methodology and practices of Ukrainian enterprises to the functioning in terms of global information environment of the

investment, financial and capital markets. In view of this, the domestic corporate sector is implementing specific measures to increase the efficiency of its own accounting, monitoring and analysis systems using successful experiences from other countries [2; 3; 11].

This paper provides for comparative analysis of the accounting and analytical systems of Ukraine and Jordan, a country which is actively using international financial reporting standards in corporate practice, focusing on the fact that accounting and analytical activities of enterprises in this country should be as convenient and unified as possible with the activities of foreign companies and the practice of investors and owners who have chosen Jordan as the country of their own business.

The specific area that is the subject of comparison is companies' income accounting and analysis that is a defining aspect of performance of any company. Corporate sector generates revenues that may differently affect financial performance, this is why reasonableness of decisions in business management [14], and especially in the management of company's income, is closely linked to the efficiency and consistency of income accounting and analysis [8], systemic and qualitative representation of the company's performance in the financial statements [7].

These circumstances, along with the need to establish key areas of the development of accounting-and-analytical methodologies and practices in Ukraine on the basis of advanced international experience, identified topicality of the subject matter of this scientific paper, outlined its objective and scientific tasks to be addressed in achieving this objective.

REVIEW OF RECENT RESEARCHES

The modern science often selects income accounting and analysis of enterprises as the subject of research. In particular, this problem range is widely represented in the works of foreign researchers such as K. Ward, S. Kaplan, D. Norton and others. The issue of accounting and analytical support of the company's activity, especially in the context of harmonizing this support with international standards, its improvement on the basis of advanced world experience, is also quite actively covered in the works of Ukrainian authors, in particular, N.Ye. Bilynska, F.F. Butynets, M.A. Vakhrushyna, N.V. Valiebni-kova, S.F. Holov, Ye.V. Kaliuha, V.M. Kostiuhenko, H.H. Kireitsev, I.I. Pylypenko, V.M. Parkhomenko, A.A. Pylypenko, O.Yu. Redko, P.L. Suk, V.A. Tierekhova, O.H. Chepets, A.N. Shchemeleva, N.Z. Yatsyshyn.

The works of these researchers present the reviews of a scientific thought and their own scientific solutions and proposals by the authors concerning the creation of an effective system of financial performance accounting and analysis based on the balanced use of advanced international experience and the formation of a system of international standards acceptable to be applied in a particular country, taking into account the specifics of its accounting and analytical practices, traditions and history of its development.

In this context, it is reasonable to use the opportunities offered by the comparative analysis tools of the accounting and analytical systems of Ukraine and other countries that have implemented and actively use

international financial reporting standards in their corporate practice, in particular, Jordan.

In this regard, this paper **aims at** identifying and characterizing the problems and prerequisites for improving the efficiency of income accounting and analysis in the corporate reporting system of enterprises based on comparing the accounting and analytical experience of Ukraine and Jordan.

Achievement of this goal is related to solving the following tasks:

- Comparative analysis of the use of standards in the accounting and analytical practice of enterprises in Ukraine and Jordan;

- Determining priorities of the spread of international standards into the practice of Ukrainian corporate sector according to a typical model offered by the experience of other countries that actively use these standards and define them as basic (Jordan).

PRESENTATION OF THE MAIN RESEARCH MATERIAL

The notion of an accounting standard has arisen and has spread in the Anglo-Saxon countries (USA, UK), and it means a sample, a standard formulated by the national authorities regulating the accounting system, and representatives of science [7]. Accounting standards objectively cover issues related to the recognition of events and transactions, their measurement (estimation) and presentation of financial statements, as well as the indication of additional information in the notes and explanations.

Information provided in corporate reporting is primarily intended for capital providers, such as stock market investors, potential investors, lenders (banks) and other similar entities, such as investment funds. Thus, corporate reporting is being prepared in such a way as to satisfy the needs of a wide range of its users as fully as possible. In this context, it should be remembered that international standards use the so-called "balance-sheet approach", in which assets and liabilities are elements of income and expenditure that are treated as changes in assets and liabilities that lead to changes in equity.

Using international standards in the accounting and analytical practice of enterprises, one must remember that they are based on the principle of superiority of content over the legal form [5]. Their use means that, in certain situations, financial statements should reflect the real economic situation, rather than data derived from legal or accounting documents.

The main reasons for active standardization of financial reporting and spread of international accounting, analysis and financial reporting standards are the globalization of the world economy, the development of regional economic groups (EU, NAFTA, etc.), globalization of capital markets, emergence and development of transnational corporations, privatization processes in the world, the need for unification and comparability of financial information coming from enterprises [2; 12]. These reasons led to the introduction of a system based on International Financial Reporting Standards (IFRS) in Jordan as the basis of the financial reporting system. At the same time, Jordan has its own special zones with tax and business tax relief. Therefore,

the Jordanian government's selection of IFRS as a basis for accounting and analytical practices is fully justified, reasonable and, as practice shows, an effective step.

According to the Jordanian Companies Law No. 22 dated 1997, public joint stock companies, general partnerships, limited partnerships, limited liability companies, private equity companies and foreign companies operating in Jordan are required to prepare annual audited financial statements in accordance with IFRS [13]. The legal introduction of the domestic system of IFRS accounting into the practice of Jordanian corporate sector began almost simultaneously with the announcement of a similar process in Ukraine (in 1998, with the adoption of the "Program for the Reform of Accounting System Using IAS" by the Ukrainian government. However, at the moment, IFRS are very limitedly used in Ukrainian accounting and analytical practice.

It is supposed to make a comparative analysis of the accounting and analytical aspects of the income estimation by the corporations of Ukraine and Jordan in this paper on the basis of comparison of key areas of accounting and analytical activity characterized by its essence and content with respect to income as an object of accounting and analysis. To do this, it is suggested to compare the conceptual apparatus, approaches to the classification of revenues, the conditions for recognition of income which are included in the reporting, by key sources (production and sales of goods, provision of services, etc.).

Analyzing the experience of Jordanian corporations in the organization of income accounting and analysis based on IFRS and comparing it with Ukrainian experience, the disclosure of the essence of the concept of "income" in the Ukrainian and Jordanian methodological basis of financial and accounting should be first compared.

Thus, the definition of incomes in accordance with the Ukrainian standard - the Provision (Standard) of accounting (hereinafter - P(S)BO) 14 "Income" (dated 09.08.2013) is the following [10]: 'Income is an increase in assets or reduction in liabilities causing an increase in own capital (with the exception of capital growth due to the contributions of the participants of the enterprise), provided the reliable estimation of income'. According to this standard, '...incomings from other persons: the amount of value added tax, excise duties, other taxes and compulsory payments that are subject to transfer to the budget and extrabudgetary funds; incomings under a commission fee agreement, agency agreement and other similar agreement in favour of the principal, etc.; pre-payment of products (goods, works, services); advance payment for products (goods, works, services); first installment as a deposit or a security of a loan repayment, unless otherwise provided for by the relevant agreement; incomings belonging to other persons; incomings from initial placement of securities; amount of the book value of the currency' shall not be recognized as income [10].

International Accounting Standard ("IAS" 18) "Income" [9; 15] defines the concept of "income" as '...gross incomings of economic benefits during the period arising in the ordinary course of business of the entity when equity capital increases as a result of this incomings rather than as a result of contributions from

equity holders'. Considering that the funds received on behalf of third parties (sales tax, taxes on goods and services and value added tax), as well as amounts received on behalf of the principal, which do not entail an increase in the equity of the enterprise, are not economical benefits and do not lead to an increase in equity, they are excluded from income.

Consequently, the essential characteristic of income in the Ukrainian national and international standards used in Jordan is close, almost identical, without fundamental differences. At the same time, with regard to the approach to income classification there are some principal differences (Figure 1). Thus, the international standards used by Jordanian enterprises are distinguished as a separate type, except for the proceeds from the sale of goods, proceeds from the provision of services, as well as interest, royalty, dividends, on the basis that these types of income originate from sources having certain specifics of accounting and analysis, which is substantially reflected on the terms of recognition of income data (which will be considered below). At the same time, in Ukrainian methodology and practice, incomes are allocated according to the types of activity of the enterprise, taking into account the specifics of operational, financial and other activities, which does not fully, in the author's opinion, meet the needs of accounting and analytical activities.

Therefore, it is appropriate to rely on the international experience in the development of accounting and analytical activities in Ukraine, involving a radical change in the approaches to accounting and analysis of income by type and will result not only in improving the perception of the financial statements of Ukrainian enterprises by foreign investors, but also more logical, reasoned presentation of the main types of corporate accounting and analytical activities regarding the recognition of incomes by specific types.

This is confirmed by the fact that, for example, the recognition of incomes from services in the Ukrainian national standard No. 15 is allocated in a separate area and provides that '...income associated with the provision of services is recognized based on the degree of completion of the transaction on the provision of services as of the date of the balance sheet, if the result of this transaction can be reliably estimated' [10], however, there is no place for this area in the system of classification of incomes. The procedure of recognition of income from services in Jordan practices based on international standards determines that the result of a transaction involving rendering of services that can be estimated reliably shall be considered as such income, and carried out by reference to the stage of completion of the transaction that exists as of the balance sheet date [9; 15].

In general, a comparison of the conditions of income recognition from service provision transactions in Ukraine (P(S) BO 14) and Jordan (IAS 18) is presented in Figure 2 and testifies to the practical identity of the approach to identifying the performance of the enterprise as an income from the provision of services.

At the same time, conditions for recognizing income from sales of products, goods, and other assets differ somewhat (Figure 3).

The differences are primarily in the form and description, and to a much lesser extent in the content of the basic provisions: the Jordanian methodology and practice of accounting and analytical activities outlines the conditions for recognition of incomes in greater details and specifies certain areas of accounting and analytical activities more profoundly. It is clear that the Ukrainian national standard contains provisions conditioned by the national features of accounting, control, analysis and drawing up financial statements. In this context, international standards not only represent the accumulated experience of different countries, including Jordan, but also affect the development of the Ukrainian accounting system, complementing its by advanced

foreign experience, stipulating the need for harmonization of the Ukrainian national regulatory framework.

So, if in Jordan, the implementation and operation of IAS is governed by a single law and regulations subordinate to it. In Ukraine, the problem is the need to subordinate international regulations and standards to the domestic ones, which so far are often incompatible with international practice. International standards of financial reporting in Ukraine are becoming parallel subsystem of accounting and analytical information used by a rather narrow circle of corporations (mainly with foreign capital and oriented towards working with foreign investors), however, there is no expected dynamic distribution of IFRS in Ukraine, especially at the level of medium and small enterprises [4].

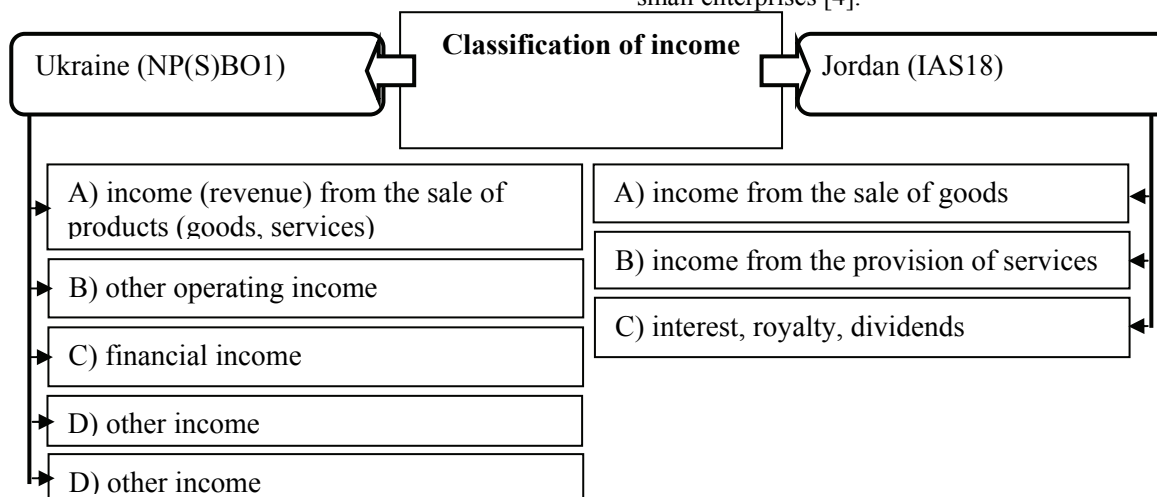


Figure 1. Comparison of income classification according to the standards in Ukraine (NP(S) BO 1) and Jordan (IAS 18) [composed by the author based on [9; 10; 13; 15]]

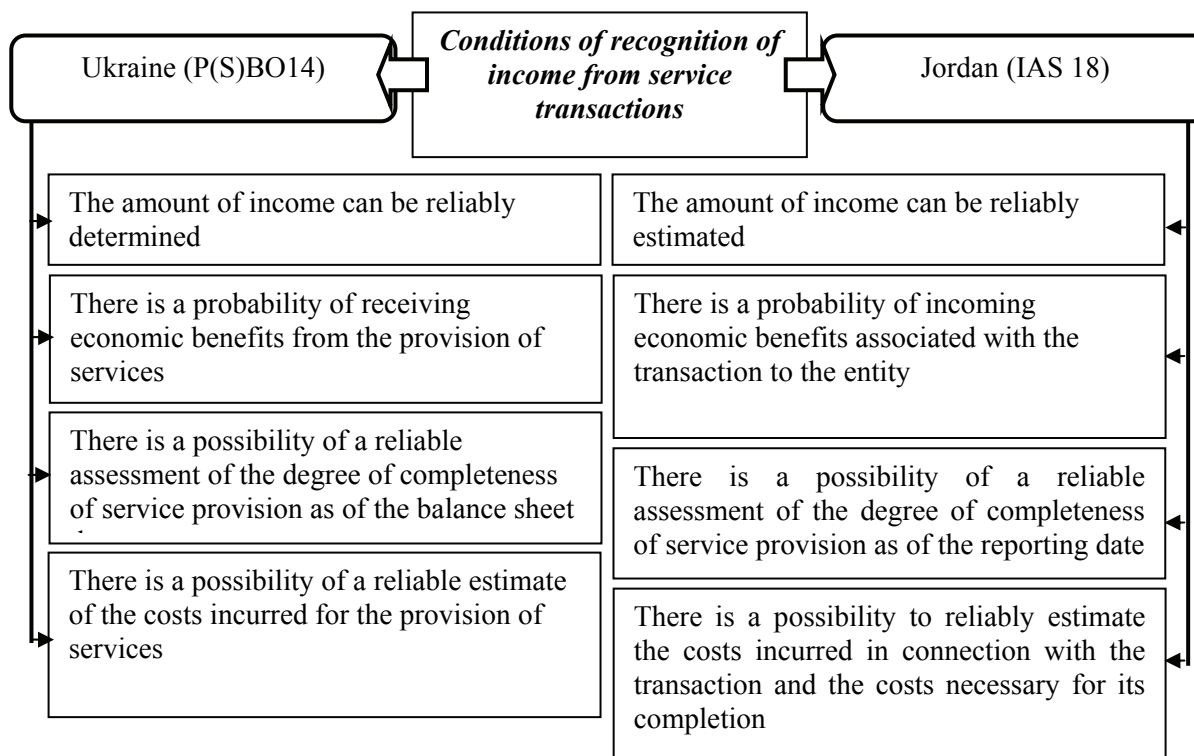


Figure 2. Comparison of the conditions of income recognition from service transactions in Ukraine (P(S)BO 14) and Jordan (IAS 18) [composed by the author based on [9; 10; 13; 15]]

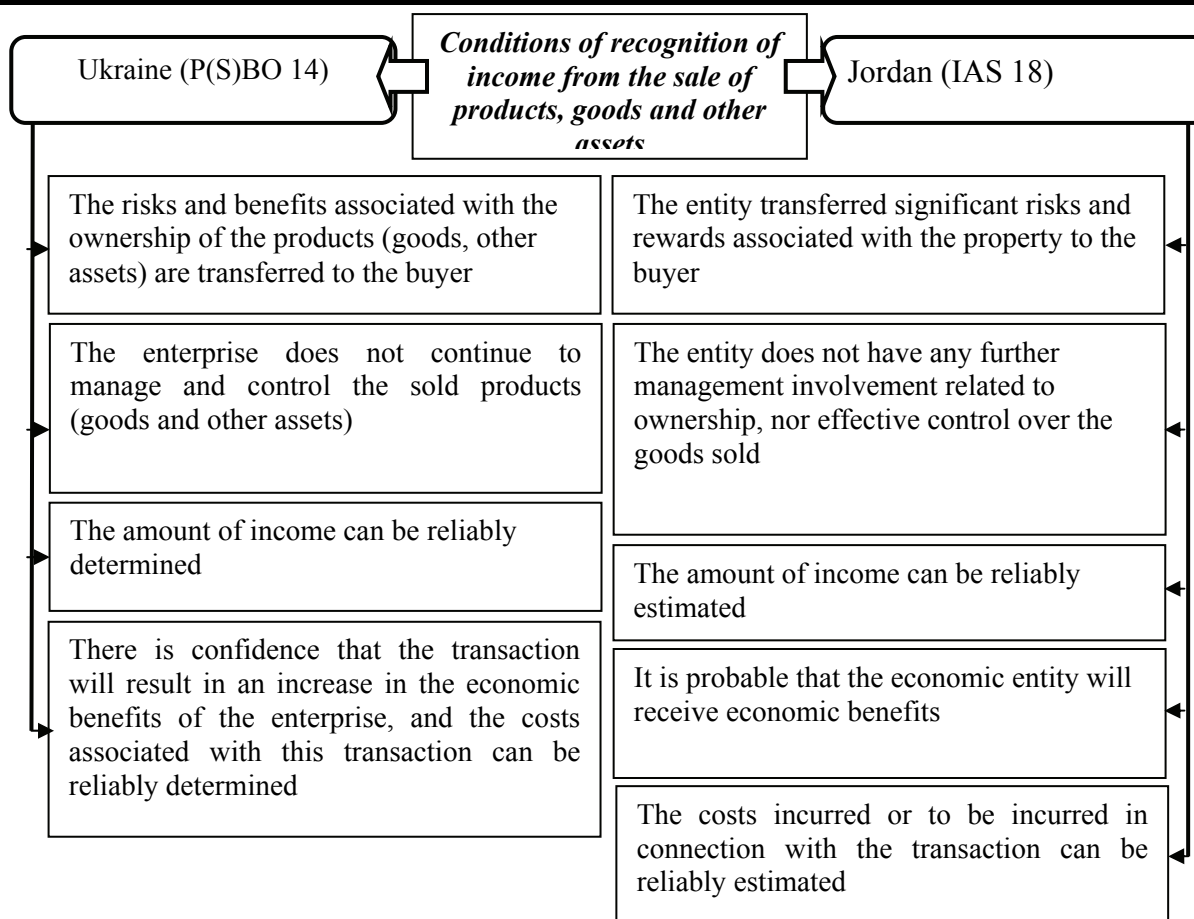


Figure 3. Comparison of conditions for recognition of income from sales of products, goods and other assets in Ukraine (P(S)BO 14) and Jordan (IAS 18) [composed by the author on the basis of [9; 10; 13; 15]]

The preconditions for activating this process are laid down in identifying the key benefits of applying IFRS in the practice of enterprises and recognizing these benefits at the state level and at the level of individual enterprises, in this context, the study of Jordan's experience is very important. The scientific community needs to outline the potential of additional opportunities for increasing the efficiency of doing business [6] in the process of applying international standards of accounting, income control and corporate reporting for Ukrainian enterprises.

The experience of the accounting and analytical activities of Jordanian companies regarding the activity of the auditor as a (relatively) independent figure in the accounting and analytical process may be interesting for Ukrainian practice: the auditors are elected for one year under the Jordanian law with the possibility of prolongation. This allows ensuring a professional approach to the process of drawing up reporting through the mandatory need to provide this process by qualified auditors [13]. The activities of the auditor are assessed and controlled by the company's shareholders, who at the annual general meeting decide on the appointment of a new auditor or renewal of the current authority.

The Jordanian Securities Commission requires all listed companies to submit a copy of their annual audited financial statements within 90 days of the end of the fiscal year, as well as the interim semi-annual financial statements within 30 days of the middle of the year.

The Companies Law requires compliance with internationally recognized accounting principles and standards from companies of all forms of ownership operating in Jordan, regardless of whether their securities are quoted or not in the securities market (as opposed to the EU). Consequently, all companies in Jordan are required to comply with the requirements of IFRS. For Jordanian small and medium-sized businesses there are no special rules regarding IFRS [13].

The widespread introduction of international standards in the accounting and analytical activities of the companies in Jordan is a successful attempt to form the country's competitive advantage in the international business environment, aimed at attracting foreign investment and foreign companies into the country due to the convenience and ease of doing business. This step is also important for Ukraine due to a certain similarity of the development problems of Ukraine and Jordan: a significant number of refugees from neighboring countries in Jordan and internally displaced persons in Ukraine in need of support; significant dependence on imports of energy resources and the threat of spread of military actions on the whole territory in both countries. For Ukraine, under these conditions, the openness of the economy to foreign investors, the convenience of doing their business, the ease of obtaining information on the activities of domestic enterprises that can be potential investment objects are extremely important factors of

competitiveness in the international business environment.

CONCLUSIONS AND PROSPECTS FOR FURTHER RESEARCH

This paper covers the possibilities of using world experience to substantiate the feasibility of active implementation of international standards in the accounting and analytical practice of Ukrainian enterprises. The basic research tool of this substantiation was a comparative analysis of accounting and analytical systems of Ukraine and Jordan, the country which has implemented and actively uses international standards of financial reporting in corporate practice. As a result, problems and preconditions for improving the efficiency of income accounting and analysis in the corporate reporting system of domestic enterprises were characterized on the basis of comparison of accounting and analytical experience of Ukraine and Jordan; the importance of using income classification according to international standards which is more reasonable and expedient for income accounting and control was noted; as well as the expediency of additional consideration of the possibility to introduce an independent auditor's institution in drawing up and confirming the quality of corporate reporting based on international standards.

The greater detailness and concreteness of the approaches and methods of assigning the performance of the enterprise to the incomes in the Jordanian accounting and analytical practice (based on international standards) than in Ukrainian one is emphasized. At the same time, particular attention should be paid to the need to find scientifically based ways to provide management of enterprises with the highest possible satisfaction of the needs for objective, complete and timely information on the size and dynamics of company's income by types that are necessary for making sound and effective managerial decisions, taking into account the domestic specifics, that is not prohibited by the introduction of the international standards which in general determine the principological and methodological basis with the possibility to supplement it with domestic justified groundworks.

References

1. Bondarchuk, N.V. (2012), Harmonization of Accounting in Ukraine with the International Standards // *Ekonomichni Nauky (Economic Sciences)*, Series "Accounting and Finance", Is. 9 (33), Vol. 1, Pp. 116-121.
2. Buklei, H.V. (2013), Comparative Characteristics of the Main Principles of Making Financial Statements in Ukraine (according to P(S)BO) in the European Countries (according to IFRS) // *Upravlinnia Rozvytkom (Development Management)*, No. 17, Pp. 52-55.
3. Vasyleva, V.H., Kostiuchenko, K.S (2012), Introduction of Financial Reporting International

Standards in Ukraine: Problems and Prospects // *Ekonomichnyi Prostir (Economic Space)*, No. 60, Pp. 29-37.

4. Katkova, N.V. (2012), Collisions of Making Financial Statements in Ukraine // *Ekonomichni Nauky (Economic Sciences)*, Series "Accounting and Finance", Is. 9(33), Vol. 2, Pp. 70-77.
5. Koval, O.V., Lebedieva, K.F. (2014), Problems and Prospects of the Formation of Financial Statements According to the Requirements of International Standards // *Scientific Bulletin of the National University of Bioresources and Nature Management in Ukraine*, Series "Economics, Agricultural Management, Business", Publishing House of the National University of Bioresources and Nature Management in Ukraine, Kyiv, Is. 200, Vol. 4, Pp. 96-101.
6. Kolinko, N.I., Yezerska, T.Ye. (2012), Compliance of Financial Reporting of Ukrainian Companies with International Standards // *Scientific Bulletin of NLTU of Ukraine*, Is. 22.4, Pp. 215-220.
7. Korinko, M.D., Titarenko, H.B. (2009), Evaluation in Accounting: Theory, Methodology, Organization: Monograph, *Knyhy Dlia Biznesu*, Kuiv, 471 p.
8. Lehenchuk, S.F. (2011), Development of the Theory and Methodology of Accounting in Terms of Post-Industrial Economy: Author's Abstract of the Thesis... for Doctor of Economic Sciences: Spec. 08.00.09, Zhytomyr, 37 p.
9. International Accounting Standard 18 (IAS 18) "Income": [Electronic Resource]. – Available at: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/en/929_025
10. Provision (Standard) of Accounting 14 "Income" (в ред. від 09.08.2013): [Electronic Resource]. – Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
11. Khill, B. (2010), Comparison of the National Provisions (Standards) of Accounting of Ukraine with International Accounting Standards: Program of Financial Training, USAID Project "Capital Market Development", Kyiv, 37 p.
12. Chepets, O.H., Hubaryk, O.M. (2012), Harmonization of Accounting and Accounting and Financial Reporting of Ukraine with International Standards // *Ekonomichni Nauky (Economic Sciences)*, No. 9 (33), Pp. 432-440.
13. Jordan: Strategy for Adjustment & Growth IMF Occasional Paper; by Macrejewski, Edouard, Mansur, Ahsah // Institute for Financial Management and Research. [Electronic resource]. – Available at: <http://library.ifmr.ac.in/cgi-bin/>
14. Proctor, R. (2006), Management Accounting for Business Decision, Prentice Hall Financial Times, London.
15. The IFRS Foundation. [Electronic resource]. – Available at: <http://www.ifrs.org/>

ГАСІЙ

Олена Володимирівна
o.v.hasii@gmail.comк.е.н., старший викладач,
ВНЗ Укоопспілки
"Полтавський
університет економіки і
торгівлі"

УДК 336.76

РОЛЬ ФОНДОВОГО РИНКУ У ФОРМУВАННІ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ
ПРИВАБЛИВОСТІ АКЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ: СУЧАСНИЙ АСПЕКТTHE ROLE OF THE STOCK MARKET IN FORMING OF INVESTMENT
ATTRACTIVENESS OF COMPANY SHARES: MODERN ASPECTS

У статті розглядається роль фондового ринку у перерозподілі фінансових ресурсів. Проаналізовано сучасний аспект розвитку фондового ринку в Україні. Оцінено роль фондового ринку у формуванні інвестиційної привабливості акцій підприємств-емітентів. Визначені фактори, що впливають на інвестиційну привабливість акцій.

В статье рассматривается роль фондового рынка в перераспределении финансовых ресурсов. Проанализировано современное аспект развития фондового рынка в Украине. Оценена роль фондового рынка в формировании инвестиционной привлекательности акций предприятий-эмитентов. Определены факторы, которые влияют на инвестиционную привлекательность акций.

The article describes the role of the stock market in the redistribution of financial resources. The modern aspect of the development of the stock market in Ukraine has been analyzed. The role of the stock market in forming of the investment attractiveness of shares of issuing companies has been estimated. Factors affecting the investment attractiveness of shares have been determined.

Ключові слова: фондовий ринок, цінні папери, акції, інвестиційна привабливість, інвестори

Ключевые слова: фондовый рынок, ценные бумаги, акции, инвестиционная привлекательность, инвесторы

Keywords: stock market, securities, stocks, investment attractiveness, investors

ВСТУП

Фінансова криза останніх років, що охопила економіку України, висуває на перший план питання щодо підвищення привабливості вітчизняного фондового ринку як для вітчизняних, так і для зарубіжних інвесторів, де підприємства-емітенти розміщують свої цінні папери для залучення додаткових інвестиційних ресурсів. При цьому рівень інвестиційної привабливості цінних паперів, зокрема акцій, буде визначатися можливостями інвесторів будувати адекватні прогностичні моделі і стратегії. Ефективне формування вартості обумовлює ліквідність фондового ринку, рівень його капіталізації та інші характеристики. Однак сучасний стан фондового ринку України не має необхідних умов для повноцінної трансформації мобілізованих фінансових ресурсів в інвестиції із залученням пайових цінних паперів. Тому підвищення ролі фондового ринку у формуванні інвестиційної привабливості акцій є ключовим фактором подолання дефіциту інвестиційного ресурсу інноваційного розвитку економіки.

Аналіз досліджень і публікацій

Дослідженням теоретичних і практичних аспектів розвитку фондового ринку та вивченням факторів впливу на розміщення фінансового капіталу інвесторів на ринку акцій займалася низка вітчизняних і

зарубіжних вчених та економістів, серед яких В. Базилевич, М. Бурмака, Дж. Гітман, Дж. Доу, П. Єщенко, Дж. Кампбел, Н. Костіна, Д. Леонов, Г. Марковіц, О. Мозговий, О. Пасхавер, О. Рудченко, С. Румянцев, У. Шарп, Р. Шилер та інші. Однак, слід зазначити, що на сьогодні залишається невирішеною проблема впливу фондового ринку України на інвестиційну привабливість акцій вітчизняних підприємств як інвестиційного ресурсу економіки.

МЕТОЮ СТАТТІ є дослідження сучасного стану фондового ринку України, визначення його ролі у формуванні інвестиційної привабливості акцій підприємств-емітентів в умовах економічного дисбалансу.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методичною та теоретичною основою дослідження є положення економічної теорії, методи аналізу, синтезу, порівняння, узагальнення, графічний метод.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Сьогодні функціонування вітчизняного фондового ринку як складової фінансового ринку відбувається в умовах курсу євроінтеграції фінансового простору. Важливою умовою залучення фінансових ресурсів для подальшого розвитку фінансового ринку є сприятливий інвестиційний клімат держави, а показ-

ником, що визначає здатність економіки зростати у довгостроковій перспективі, є інвестиційна привабливість [1]. Аналіз даних, наведених Гамбурзьким інститутом світової економіки спільно з німецькою аудиторською компанією BDOAG показав, що інвестиційна привабливість України у 2016 році порівняно з 2015 роком погіршилася на 41 одиницю, посівши 130 місце серед 174 країн (рис. 1) [2; 3].

Низька позиція України пояснюється тим, що держава переобтяжена проблемами, які понижують рівень її інвестиційної привабливості на світовій арені, а це, у свою чергу, прямо впливає на розвиток фондового ринку. На думку експертів українського офісу мережі BDO, аби переламати цю негативну тенденцію погіршення інвестиційної привабливості України, необхідні рішучі реформи, які забезпечать ріст ВВП щонайменше 10% щороку [1]. А цього неможливо досягти без підвищення ефективності функціонування фондового ринку, який, на відміну від акумуляції і трансформації грошових коштів через банківську систему, орієнтується на перерозподіл довгострокових грошових ресурсів, які спроможні забезпечити процес розширеного відтворення.

Вплив фондового ринку на формування інвестиційної привабливості цінних паперів, у тому числі акцій, слід вивчати на основі врахування національних особливостей розвитку ринку цінних паперів, що функціонує відповідно до Законів України «Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні» [4] та «Про цінні папери та фондовий ринок» [5]. Регулятором є Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку (НКЦПФР), де висвітлюються звіти щодо розвитку фондового ринку України.

Статистичні дані НКЦПФР свідчать, що за останні п'ять років динаміка торгів на ринку цінних паперів є негативною (рис. 2). За підсумками 2016 року обсяг торгів на ринку цінних паперів склав 2 127,55 млрд грн, знизився на 2,07%, порівняно з показником 2015 року та на 15,97% порівняно із показником 2012 року. Найбільший обсяг торгів на ринку цінних паперів зафіксовано у III кварталі 2016 року – 694,89 млрд грн (32,66% від сукупного обсягу на ринку цінних паперів) [6].

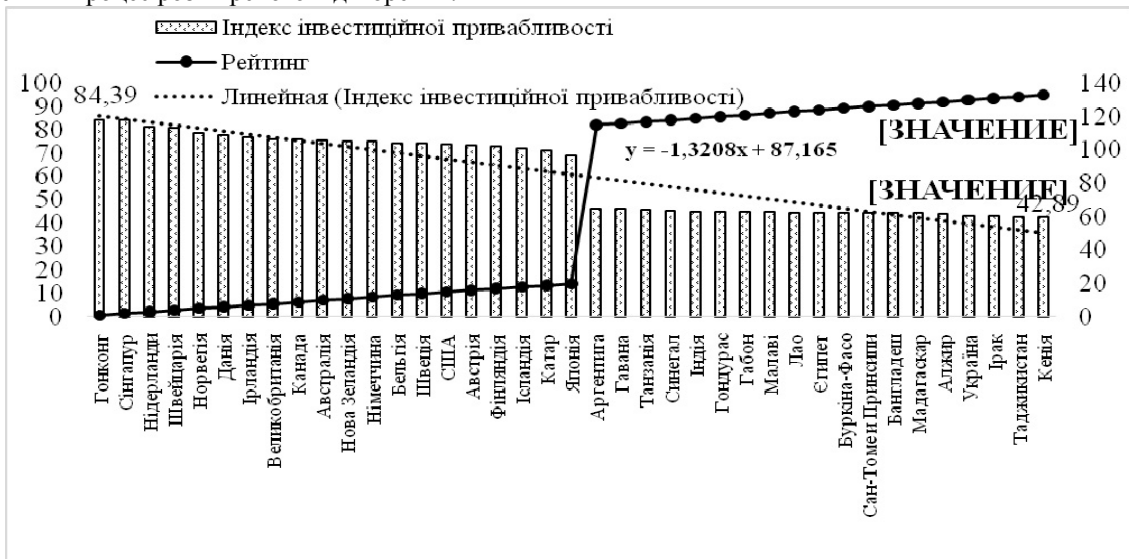


Рис. 1. Світовий рейтинг України за індексом інвестиційної привабливості у 2016 р. [побудовано автором на основі [1]]

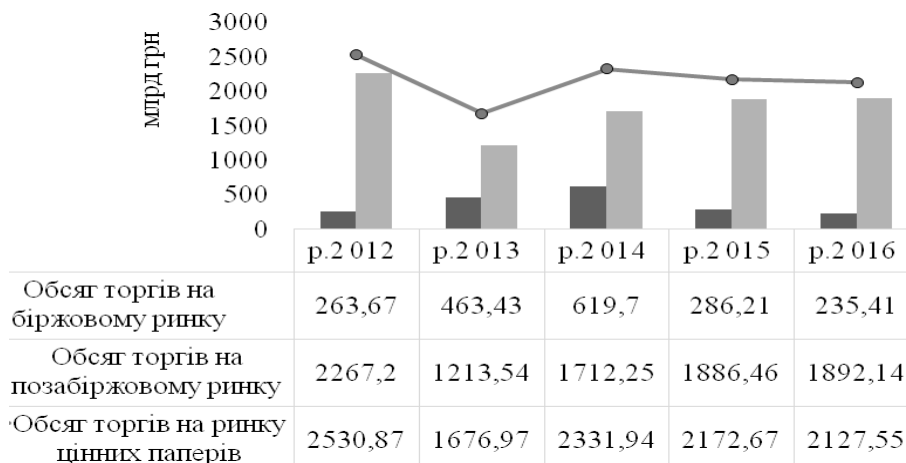


Рис. 2. Обсяг торгів на ринку цінних паперів у 2012-2016 рр, млрд. грн. [побудовано автором на основі [6]]

Негативною особливістю функціонування фондового ринку є структура торгів на організованому і неорганізованому ринку. Невідповідність світовим тенденціям розвитку біржового та позабіржового ринків, що простежується протягом аналізованого періоду (рис. 2), не дає йому повною мірою реалізувати функцію перерозподілу фінансових ресурсів.

Досвід розвинених країн свідчить, що провідна роль в укладенні угод купівлі-продажу цінних паперів належить біржовому ринку. Сучасний стан розвитку фондового ринку характеризується протилежною ситуацією, коли основна частка угод укладається на позабіржовому ринку. Так, у різні роки обсяг торгів на неорганізованому ринку перевищував обсяги укладених угод на організованому ринку у 2-8 разів. Лише у 2016 р. частка біржового ринку в загальному обсязі торгів на ринку цінних паперів зменшилася та становила 11,18 %. Цепов'язано, головним чином, із наявністю проблем, притаманних усім сферам держави (економічна, політична,

соціальна), що прямо пливають на організацію торгів. Наглядним підтвердженням цих процесів є посилення економічної нестабільності, коли динаміка росту ВВП не відповідає напрямку зміни торгів на ринку цінних паперів, що чітко простежується у період кризи (рис. 3).

Фондовий ринок України представлений значною кількістю фінансових інструментів, з яких найбільшою привабливістю користуються Державні облигації, векселі і акції. У результаті зміни форм власності акціонерних товариств публічної форми акції стали одним із головних інструментів, що обертаються на фондовому ринку України. Ліквідний та надійний ринок акцій є одним із чинників, що визначають інвестиційний клімат у державі, сприяє залученню й перерозподілу інвестиційного капіталу у перспективні сфери економіки. Частку торгів акціями на ринку цінних паперів в загальному обсязі торгів на ринку цінних паперів наведено на рис. 4.

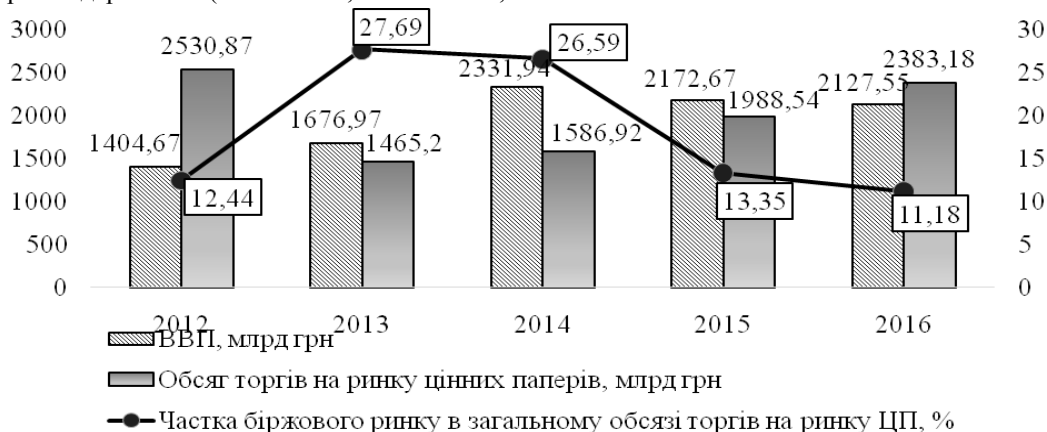


Рис. 3. Порівняльні дані обсягів торгів на ринку цінних паперів та ВВП, млрд грн [побудовано автором на основі [6, 7]]

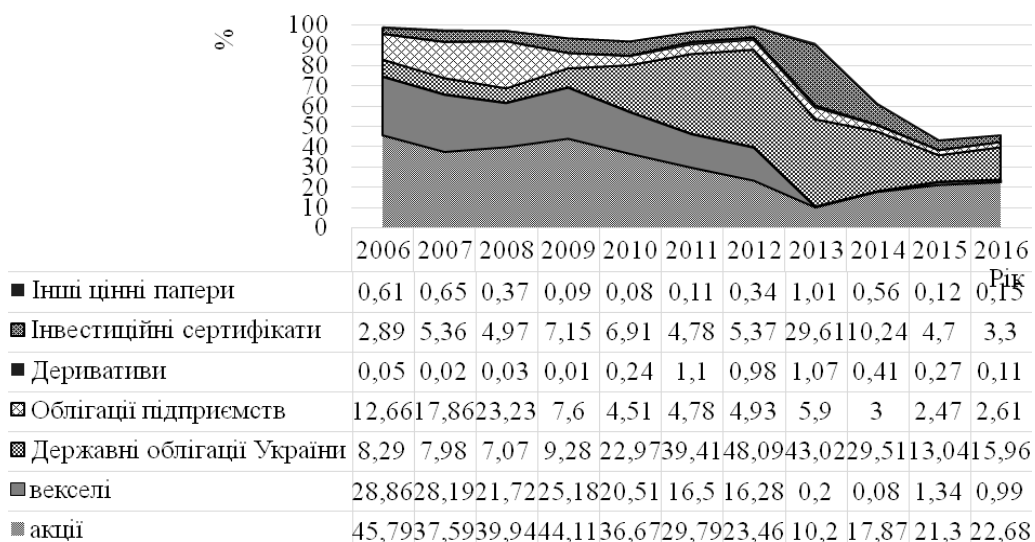


Рис. 4. Структура обсягу торгів на ринку цінних паперів з фінансовими інструментами у 2006 – 2016 роках, % [побудовано автором на основі [6]]

За офіційною інформацією ДКЦПФР у 2016 р. обсяг випуску акцій за останні п'ять років був найбільш значним і становив 199,36 млрд. грн.. У

останньому кварталі 2016 р. спостерігався найбільший обсяг зареєстрованих випусків акцій (149,09 млрд. грн.). Найбільшу частку в структурі зареєстро-

ваних Комісією випусків акцій складала акції емітентів, що займаються фінансовою та страховою діяльністю (194,41 млрд грн, або 97,51% від загального обсягу), причому в порівнянні з попередніми роками ця частка збільшувалася, що не характеризує

розвиток процесів щодо залучення інвестицій в реальний сектор економіки.

Інвестиційна привабливість фінансових інструментів залежить від їх ліквідності. Інформація табл. 1 підтверджує низьку ліквідність вітчизняного фондового ринку, та ринку акцій зокрема.

Таблиця 1

Обсяг біржових контрактів з цінними паперами на організаторах торгівлі з розподілом за видом фінансового інструменту у 2016 році, млн грн. [складено автором на основі [6]]

Організатор торгівлі	Акції	Облігації підприємств	Державні облігації України	Інвестиційні сертифікати	Депозитні сертифікати НБУ	Опціонні сертифікати	Деривативи	Державні деривативи	Усього
Січень	117,80	442,07	6 583,24	83,70	6 758,66	14,74	81,64	0,00	14 081,84
Лютий	150,14	252,12	12 961,94	123,65	1 715,47	50,33	131,67	0,00	15 385,34
Березень	270,62	635,82	15 040,32	116,57	2 259,69	92,53	128,16	0,00	18 543,70
Квітень	188,84	677,95	21 459,26	4,10	525,99	98,55	84,92	0,00	23 039,60
Травень	101,11	409,23	13 577,14	7,45	100,36	39,61	59,82	0,00	14 294,72
Червень	105,94	709,65	23 236,40	11,98	0,00	25,13	118,57	0,00	24 207,68
Липень	183,94	1 266,29	18 799,39	22,52	0,00	34,02	137,07	0,00	20 443,22
Серпень	159,25	606,14	17 662,50	1,83	16,63	37,74	117,54	0,00	18 601,64
Вересень	250,45	1 402,24	18 219,90	2,02	0,00	79,13	142,09	27,09	20 122,92
Жовтень	253,22	609,07	19 392,99	2,99	0,00	126,62	89,35	0,48	20 474,72
Листопад	222,20	1 579,64	22 282,02	2,88	0,00	156,08	0,00	63,72	24 306,54
Грудень	176,46	843,51	22 042,05	15,62	0,00	274,17	99,57	0,00	23 451,38
Усього	2 179,96	9 433,74	211 257,15	395,30	11 376,81	1 028,65	1 190,40	91,29	236 953,29

Як свідчать дані табл. 1, за результатами звітного року найбільший обсяг торгів за фінансовими інструментами на організаторах торгівлі зафіксовано з державними облігаціями України – 211,26 млрд грн. (89,16% від загального обсягу біржових контрактів), з депозитними сертифікатами Національного банку України (4,8% від загального обсягу біржових контрактів), тоді як з акціями – лише 0,92% або 2,2 млрд грн..

Інвестиційна привабливість акцій вітчизняних підприємств-емітентів формується під впливом різноманітних чинників. Основними факторами, що впливають на інвестиційну привабливість акцій є фактори, що характеризують соціально-економічний стан держави та фінансового ринку і фондового зокрема (наприклад, рівень та динаміка ВВП, рівень монетизації економіки, інфляційні процеси, податкова політика, рівень заробітної плати, рівень розвитку реального сектора економіки, стабільність національної грошової одиниці, ефективність функціонування банківської системи, рівень процентних ставок по депозитам та кредитам, низька капіталізація фондового ринку, домінування неорганізованої торгівлі порівняно з біржовою, обмеженість кількісного складу емітентів цінних паперів, перевага операцій купівлі-продажу акцій спекулятивного характеру, низький рівень фінансової обізнаності населення щодо інвестиційних можливостей на фондовому ринку, дефіцит внутрішніх інвестиційних ресурсів, інвестиційні ризики тощо), а також ті, що характеризують фінансовий стан підприємств-емітентів, ефективність управління підприємством (наприклад, відношення ціни до чистого прибутку [8], вартості до прибутку до оподаткування, рентабельності власного капіталу та інших показників ефективності діяльності підприємства, рівень дивідендів, репутація, рівень корпоративного управління

та інші). Інвестиційна привабливість акцій прямо залежить від інвестиційної привабливості підприємства, тому потрібно володіти інструментарієм його оцінки.

На вітчизняному ринку цінних паперів інвестиційна привабливість акцій визначає інвестиційний попит на них, однак ліквідними можна визнати лише незначну частину акцій. Акції переважної більшості підприємств-емітентів практично не обертаються на вітчизняному фондовому ринку. Через відсутність активного ринку акцій вони є низьколіквідним активом акціонерного товариства, не мають ринкової вартості і є недостатньо інвестиційно привабливими. Враховуючи вищезазначене, під інвестиційною привабливістю акцій слід розуміти комплексну характеристику якісних та кількісних оцінок акцій, що включають вплив різноманітних чинників зовнішнього і внутрішнього середовища, а також відображають інвестиційні ризики конкретного інвестора.

ВИСНОВКИ

Таким чином, можна зробити висновок про те, що фондовий ринок має бути альтернативним джерелом інвестиційних ресурсів інноваційного розвитку і конкурувати з банківською сферою, забезпечуючи економіку відносно дешевими фінансовими ресурсами на тривалий період. Нажаль, на сучасному етапі основна функція фондового ринку щодо задоволення потреб учасників ринку в акумуляції та розміщенні довгострокових фінансових ресурсів не виконується, що пов'язано, головним чином, із тенденціями, що склалися на ринку цінних паперів.

Акції як фінансові інструменти на ринку цінних паперів не користуються високою інвестиційною привабливістю, що спричинено негативним впливом зовнішніх і внутрішніх чинників. Тільки комплексне вирішення проблем дозволить значно підвищити

ефективність фондового ринку, інвестиційну привабливість акцій, що обертаються на ньому, і, в результаті, забезпечити національну економіку інвестиційними ресурсами для майбутнього її зростання.

Список використаних джерел

1. Рейтинг інвестиційної привабливості: Україна падає на дно [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.businessz.com.ua/news/27/1229>
2. Гасій О.В. Деякі проблеми розвитку проектного фінансування в Україні / О.В. Гасій // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2017. – Випуск 23. Частина 3. – С. 60-63.
3. Оцінюючи Україну: Місце серед 40 Найкращих країн за Індексом глобальної конкурентоспроможності [Електронний ресурс]. – 16.02.2016. – Режим доступу: <https://voxukraine.org/2016/02/16/evaluating-ukraine-top-40-of-the-global-competitiveness-index-ua/>. – Назва з екрана.
4. Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні : Закон від 30.10.1996 № 448/96-ВР [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/448/96-вр> (із змінами та доповненнями) – Назва з екрана.
5. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23.02.2006 № 3480-IV [Електронний ресурс]: Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3480-15> (із змінами та доповненнями) – Назва з екрана.
6. Офіційний сайт Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.nssmc.gov.ua/fund/analytics>
7. Валовий внутрішній продукт [Електронний ресурс] / Фінансовий портал Міністерства фінансів України. – Режим доступу: <http://index.minfin.com.ua/index/gdp/>
8. Ліхновський П. Практика застосування коефіцієнта P/CF в аналізі інвестиційної привабливості акцій вітчизняних емітентів / П. Ліхновський // Економічний аналіз. – 2012. – Вип.10. Ч. 2. – С. 418-421.

АВГУСТОВА

Олена Олександрівна
avgustva.lena@rambler.ru

к.е.н., асистент, Вінницький
торгівельно-економічний
інститут Київського
національного торговельно-
економічного університету

УДК 657.36:657.37:658

ВІДОБРАЖЕННЯ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В ОБЛІКОВІЙ ПОЛІТИЦІ ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

A REFLECTION OF ACCOUNT RECEIVABLE IN REGISTRATION POLICY OF TRADE ENTERPRISES

ЗАКРЕВСЬКА

Олена Юріївна
HelenDm@bigmir.net

аспірант, Київський
національний торговельно-
економічний університет

Досліджено основні підходи до розуміння поняття «облікова політика» та її складових. Проведено моніторинг елементів облікової політики щодо дебіторської заборгованості у наукових працях. Визначено три основних компоненти побудови облікової політики торговельних підприємств: організаційний, методичний та технічний. Обґрунтовано напрями покращення організації облікової політики щодо дебіторської заборгованості на торговельних підприємствах.

Исследовано основные подходы к пониманию понятия «учетная политика» и ее составляющих. Проведен мониторинг элементов учетной политики относительно дебиторской задолженности в научных трудах. Определенно три основных компонента построения учетной политики торговых предприятий: организационный, методический и технический. Обоснованно направления улучшения организации учетной политики относительно дебиторской задолженности на торговельных предприятиях.

Basic approaches of understanding the notion of "accounting policies" and its components are studied. Monitoring of accounting policies in respect of account receivable in scientific studies is done. Three main components of the accounting policy of trade enterprises are defined: organizational, methodological and technical. The directions of improving the organization of accounting policies account receivables at trading enterprises are proven.

Ключові слова: організація обліку, бухгалтерський облік, облікова політика, дебіторська заборгованість, торговельні підприємства

Ключевые слова: организация учета, бухгалтерский учет, учетная политика, дебиторская задолженность, торговые предприятия

Keywords: organization of accounting, bookkeeping, accounting policies, account receivables, trade enterprises

ВСТУП

Рівень організації обліку дебіторської заборгованості на вітчизняних торговельних підприємствах є досить низьким, оскільки серед основних елементів облікової політики щодо даного об'єкту увага приділяється лише методиці розрахунку резерву сумнівних боргів, а інші моменти, в переважній більшості випадків, залишаються без уваги.

А від уміло сформованої облікової політики, залежить оптимальне функціонування фінансового та управлінського обліку, його подальший розвиток та, як наслідок, отримання достовірної та своєчасної інформації про діяльність торговельних підприємств, їх позиціонування на ринку.

Організаційно-методологічні засади формування облікової політики щодо дебіторської заборгованості підприємства висвітлені в наукових розробках таких вітчизняних учених, як М.Т. Білухи, І.А. Белобжецького, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, П.Т. Саблука, В.В. Сопка, Л.К. Сук, С.А. Ніколаєвої, В.Ф. Палія, В.Швеця та інших. Зважаючи на актуальність, теоретико-методологічні основи формування і реалізації облікової політики щодо дебіторської заборгованості розроблено недостатньо.

МЕТОЮ СТАТТІ є розкриття елементів облікової політики щодо обліку дебіторської заборгованості на торговельних підприємствах.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet та нормативно-правові акти. У перебігу дослідження було використано методи статистичного зведення і аналізу, синтезу, порівняння, узагальнення, графічний і табличний.

РЕЗУЛЬТАТ

Суть облікової політики розкрито в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] та Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», де зазначено, що це «...сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності» [2]. Дещо інакше трактує поняття облікової політики надає МСБО (IAS) 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [1]. Так, відповідно до п'ятого параграфа даного стандарту облікова політика визначається як конкретні принципи, основи, домовленості, правила і практика, що застосовуються суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів.

Облікова політика виступає комплексом альтернативних елементів системи бухгалтерського обліку, які забезпечують правдивість і зрозумілість інформації про фінансовий стан підприємства і його зміну за певний період. Головна мета якої, на торговельних підприємствах, полягає у формуванні методичної складової інформаційного забезпечення фінансового обліку для складання та подання фінансової звітності для зовнішніх користувачів.

При цьому основними завданнями облікової політики, які варто відмітити в контексті торговельних підприємств, є:

1. Визначення відповідальної особи за ведення бухгалтерського обліку в торгових точках;
2. Затвердження переліку посад, які відповідають за одержання і видання товарно-матеріальних цінностей;
3. Визначення складу постійно діючої інвентаризаційної комісії та встановлення строків інвентаризації;
4. Встановлення відповідальних осіб за первинний облік у торгових точках;
5. Затвердження робочого плану рахунків;
6. Організація аналітичного обліку руху товарно-матеріальних цінностей;
7. Розроблення методики бухгалтерського обліку на підприємстві за елементами основних складових облікової політики;
8. Розроблення графіка документообігу [7].

Важливим елементом облікової політики є створення підходів до обліку дебіторської заборгованості та відображення її у фінансовій звітності. При

цьому слід враховувати, що сформована підприємством облікова політика щодо дебіторської заборгованості досить суттєво впливає на величину показників фінансового стану та результати діяльності торговельного підприємства.

Однак, нормами чинного законодавства України, зокрема у листі міністерства фінансів «Про облікову політику» щодо дебіторської заборгованості передбачено лише необхідність вказувати метод обчислення резерву сумнівних боргів та спосіб визначення коефіцієнта сумнівності [5].

Такі поверхневі положення для обліку розрахунків із дебіторами підприємства не розкривають суть облікової політики, яка повинна ґрунтуватись на застосуванні основних принципів бухгалтерського обліку та охоплювати всі аспекти облікового процесу.

Від так, при формуванні облікової політики щодо обліку дебіторської заборгованості на торговельних підприємствах потрібно враховувати організаційні, методичні та технічні аспекти (складові) її побудови (рис.1). Кожна складова облікової політики підприємства об'єднує відповідні об'єкти, за якими існують альтернативні варіанти – елементи.

Для удосконалення організаційних засад формування облікової політики щодо дебіторської заборгованості на торговельних підприємствах нами пропонується:

- передбачити та закріпити в наказі про облікову політику перелік класифікаційних ознак та видів на які поділяється дебіторська заборгованість, а саме зазначити критерії віднесення довгострокової заборгованості до складу необоротних активів підприємства та розмежувати різні види поточної дебіторської заборгованості відповідно до сутності здійснюваних операцій;
- для формування резерву сумнівних боргів, обов'язково в наказі про облікову політику необхідно встановити термін проведення інвентаризації дебіторської заборгованості та визначити метод нарахування резерву.

З метою ведення аналітичного обліку суми резерву сумнівних боргів можна виділити такі субрахунки до рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів»: субрахунок 381 «Резерв сумнівних боргів для поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги» та субрахунок 382 «Резерв сумнівних боргів для іншої поточної дебіторської заборгованості».

- встановити критерії віднесення дебіторської заборгованості до безнадійної, сумнівної відповідно до бухгалтерського та податкового законодавства. При цьому доцільно ввести додаткові субрахунки до рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». Наприклад, субрахунок 364 «Сумнівна дебіторська заборгованість» та субрахунок 365 «Безнадійна дебіторська заборгованість».

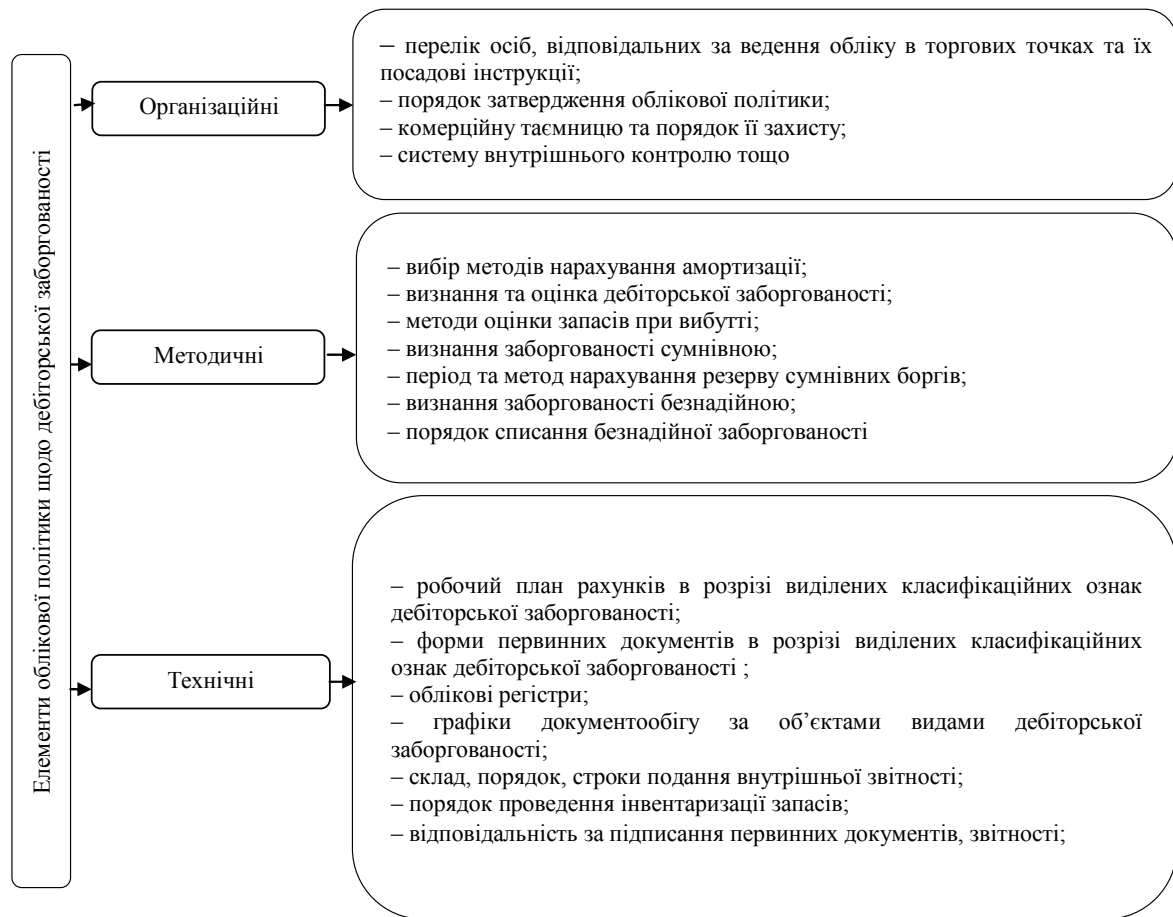


Рис. 1. Елементи облікової політики щодо дебіторської заборгованості

ВИСНОВКИ

Отже, облікова політика підприємства є важливим інструментом організації бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Вдало, попередньо глибоко проаналізована комбінація можливих варіантів облікової політики дає змогу підприємству ефективно здійснювати господарську діяльність як у сфері обліку, ефективного контролю та управління дебіторською заборгованістю, її своєчасного погашення дебіторами так і підприємства загалом.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1014.7730.0>
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]: положення: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [Електронний ресурс]: положення: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 08.10.99 №237и(зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg>.
5. Про облікову політику [Електронний ресурс]: лист міністерства фінансів України від 21.12.05 №31-34000-10-5/27793. – Режим доступу: http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=58984&cat_id=34931
6. Савченко В.М. Облікова політика: Навч. посіб. / В.М. Савченко, О.В. Пальчук Л.В. Саловська та ін.; за ред. Г.М. Давидова. – К.: Знання, 2010. – 479 с.
7. Фатюха Н.Г. Облікова політика торговельного підприємства: [Електронний ресурс] / Н.Г. Фатюха, І.В. Бобіна. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/2_KAND_2011/Economics/78372.doc.htm

БЕХ

Катерина Анатоліївна
k.bekh@ukr.net

УДК 339.9:339.138-026.9

ІНДИКАТОРИ ГЛОКАЛЬНИХ ВИМІРІВ МАРКЕТИНГОВОГО
СЕРЕДОВИЩА ДІЯЛЬНОСТІ ТНКINDICATORS OF GLOCAL DIMENSIONS OF TNCs' MARKETING
ENVIRONMENTаспірант, Київський
національний університет
імені Тараса Шевченка

У статті подано авторський підхід до виокремлення індикаторів глокальних вимірів маркетингового середовища діяльності транснаціональних корпорацій (ТНК) та їх групування за масштабом територіального охоплення й за факторами STEEPLE-аналізу. Узагальнено та систематизовано фактори маркетингового середовища, які впливають на товарну та цінову політику, політику розподілу та просування товарів ТНК у різних країнах. Висвітлено вплив вимірів маркетингового середовища ТНК на прикладах з діяльності таких корпорацій, як «Continental Airlines», «Deutsche Telekom», «Ferrero», «Kellogg», «Nestlé», «Procter & Gamble» і «Unilever».

В статті подан авторський підхід к выделению индикаторов глокальных измерений маркетинговой среды деятельности транснациональных корпораций (ТНК) и их группированию по масштабу территориального охвата и по факторам STEEPLE-анализа. Обобщено и систематизировано факторы маркетинговой среды, влияющие на товарную и ценовую политику, политику распределения и продвижения товаров ТНК в разных странах. Раскрыто влияние измерений маркетинговой среды ТНК на примерах из деятельности таких корпораций, как «Continental Airlines», «Deutsche Telekom», «Ferrero», «Kellogg», «Nestlé», «Procter & Gamble» и «Unilever».

The paper presents the author's approach to the identification of indicators of glocal dimensions of transnational corporations' (TNCs') marketing environment and grouping them by the territorial coverage scale and by the factors of STEEPLE-analysis. Marketing environment factors, affecting product, price, place and promotion policies of TNCs in different countries, are generalized and systematized. The impact of the TNCs' marketing environment dimensions is considered on the examples of business activity of such corporations as «Continental Airlines», «Deutsche Telekom», «Ferrero», «Kellogg», «Nestlé», «Procter & Gamble» and «Unilever».

Ключові слова: глобальні та локальні виміри, глокальні виміри, фактори STEEPLE-аналізу, маркетинг, ТНК, глокалізація

Ключевые слова: глобальные и локальные измерения, глокальные измерения, факторы STEEPLE-анализа, маркетинг, ТНК, глокализация

Keywords: global and local dimensions, glocal dimensions, factors of STEEPLE-analysis, marketing, TNCs, globalization

ВСТУП

Термін «глокалізація» виник в результаті поєднання двох понять – глобалізації та локалізації, які в сучасному світі однаковою мірою впливають на діяльність ТНК. Актуальність даного дослідження пов'язана з тим, що сучасні ТНК змушені постійно пристосовуватись до змінних умов маркетингового середовища, що впливає на розвиток маркетингу ТНК в умовах глокалізації в цілому.

Питання глокалізації в маркетингу досліджено в працях Г.Л. Багієва, С. Вінереана, С. Голленсена,

А. Джонса, Л. Думітреску, Ф. Котлера, О. Малашенкової, А. Маркварде, Р. Робертсона, В. Станявічуса, А. Фоліо, К. Шиммельпфенніга та інших. Проте означені автори не розглядали індикатори вимірів маркетингового середовища діяльності ТНК тією мірою, як це зроблено в даному дослідженні.

МЕТА РОБОТИ полягає в узагальненні глокальних вимірів маркетингового середовища діяльності сучасних ТНК та виокремленні індикаторів впливу на комплекс маркетингу ТНК.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У процесі дослідження використано загальнонаукові та спеціальні економічні методи: індукції та дедукції, узагальнення, компаративного аналізу для дослідження процесів глокалізації; аналізу і синтезу під час дослідження вимірів маркетингового середовища діяльності ТНК та впливу відповідних індикаторів на комплекс маркетингу ТНК; порівнянь та аналогій застосовано для розгляду глокальних вимірів маркетингового середовища та системний підхід до явищ, що визначають специфіку прояву комплексу глокального маркетингу.

РЕЗУЛЬТАТИ

Поняття «вимір» може трактуватися як «визначення якої-небудь величини чогось» і як «величина, що вимірюється» [1, с. 431; 2, с. 141]. Проте якщо розглядати це поняття у значенні англійського «dimension», то «вимір» також означає «аспект або властивість ситуації» [3, с. 491], тобто це аспект питання, яке розглядається. Саме в останньому значенні це слово використовують Ф. Котлер і К.Л. Келлер, визначаючи 4 виміри холистичного (цілісного) маркетингу:

- 1) маркетинг взаємовідносин;
- 2) інтегрований маркетинг;
- 3) внутрішній маркетинг;
- 4) маркетинг, орієнтований на результат (або перформанс-маркетинг) [4, с. XVII].

Г. Хофстеде, Г.Я. Хофстеде та М. Мінков виділяють 6 вимірів національної культури:

- 1) дистанція влади;
- 2) індивідуалізм у порівнянні з колективізмом;
- 3) мужність у порівнянні з жіночністю;
- 4) уникнення невизначеності;
- 5) довгострокова орієнтація в порівнянні з

короткостроковою орієнтацією;

- 6) потурання в порівнянні зі стриманістю [5; 6].

А. Аппадурі розглядає культурні виміри глобалізації [7], Р. Мід – крос-культурні виміри міжнародного менеджменту [8], Г.П. Ферраро та Е.К. Бріоді – культурні виміри глобального бізнесу [9].

Кожна країна має свої соціальні, технологічні, економічні, екологічні, політичні, правові, культурні та інші особливості розвитку, які уособлюють локальні виміри маркетингового середовища діяльності транснаціональних корпорацій (ТНК). У той же час існують і загальносвітові тенденції, які формують тренди розвитку практично всіх країн світу та визначають глобальні виміри. Глобальні та локальні виміри поєднуються у глокальних вимірах, в умовах яких і здійснюють свою діяльність ТНК.

Аналіз зовнішнього середовища діяльності ТНК здійснюють за допомогою таких методів, як ЕТОМ, PEST, SLEPT, PESTLE, STEEPLE та інших аналізів. Аналіз глокальних вимірів маркетингового середовища діяльності ТНК доцільно здійснити саме за допомогою STEEPLE-аналізу, так як він виокремлює в тому числі етичні (культурні) фактори впливу на діяльність ТНК (табл. 1).

Глобальні та локальні зміни в маркетинговому середовищі діяльності ТНК впливають на глокальні виміри розвитку маркетингу ТНК, а отже, впливають на формування маркетингової політики ТНК. Якщо глобальні виміри охоплюють загальносвітові тенденції, то локальні виміри включають в себе місцеві особливості різних країн. Узагальнена система індикаторів локальних вимірів маркетингового середовища, які можуть впливати на маркетингову діяльність ТНК у різних країнах, наведені в табл. 2.

Таблиця 1

Глокальні виміри маркетингового середовища діяльності ТНК [складено автором]

Масштаб територіального охоплення	Фактор STEEPLE-аналізу	
	Глобальний	Локальний
Соціальний (S – Social)	Глокальний соціальний вимір	
	Глобальний соціальний вимір	Локальний соціальний вимір
Технологічний (T – Technological)	Глокальний технологічний вимір	
	Глобальний технологічний вимір	Локальний технологічний вимір
Економічний (E – Economic)	Глокальний економічний вимір	
	Глобальний економічний вимір	Локальний економічний вимір
Екологічний (E – Environmental)	Глокальний екологічний вимір	
	Глобальний екологічний вимір	Локальний екологічний вимір
Політичний (P – Political)	Глокальний політичний вимір	
	Глобальний політичний вимір	Локальний політичний вимір
Правовий (L – Legal)	Глокальний правовий вимір	
	Глобальний правовий вимір	Локальний правовий вимір
Етичний (E – Ethical)	Глокальний етичний вимір	
	Глобальний етичний вимір	Локальний етичний вимір

Індикатори локальних вимірів маркетингового середовища,
які впливають на маркетинг ТНК у певній країні [складено автором]

Виміри відповідно до факторів STEEPLE-аналізу	Індикатори, які впливають на маркетинг ТНК
Соціальний (S – Social)	<ul style="list-style-type: none"> • наявність цільових споживачів; • соціальний стан споживачів, їх потреби та інтереси; • купівельна спроможність споживачів; • ціни на комплементарні товари; • ціни на товари конкурентів і товари-замінники; • логістичні можливості в країні; • доступ споживачів до товарів корпорації відповідно до існуючої мережі реалізації товарів; • рівень освіти споживачів, здатність читати та розуміти рекламні звернення певною мовою; • доступ споживачів певних прошарків населення до ЗМІ; • ЗМІ, які забезпечують щонайбільше охоплення споживачів тощо.
Технологічний (T – Technological)	<ul style="list-style-type: none"> • вимоги споживачів до інноваційності товару та його упаковки; • відповідність товару технологічним стандартам країни; • готовність споживачів платити більше за більш інноваційні товари; • умови зберігання та транспортування товарів; • рівень розвитку інформаційно-комунікаційних технологій; • технологічний рівень розвитку ЗМІ в країні та їхнє охоплення споживачів тощо.
Економічний (E – Economic)	<ul style="list-style-type: none"> • темпи росту економіки країни; • кон'юнктура ринку, де функціонує корпорація; • рівень монополізації та концентрації ринку в сфері діяльності корпорації; • насиченість ринку; • попит і пропозиція на товари конкурентів і товари-замінники; • рівень інфляції та курс національної валюти по відношенню до іноземних валют; • ціни на сировину; • рівень розвитку транспортної інфраструктури; • рівень розвитку сфери маркетингових послуг тощо.
Екологічний (E – Environmental)	<ul style="list-style-type: none"> • відповідність упаковки та складу товару клімату та екологічним стандартам країни; • готовність споживачів платити більше за товар, який більше відповідає екологічним стандартам; • вплив клімату на умови зберігання, транспортування та реалізації товарів; • вимоги до соціальної відповідальності корпорації тощо.
Політичний (P – Political)	<ul style="list-style-type: none"> • вплив уряду на бізнес; • лобізм і інший вплив бізнесу на уряд; • урядова політика щодо розвитку внутрішнього ринку, певних галузей промисловості та окремих товарів; • ставлення влади до певних груп населення, які є цільовими споживачами товарів корпорації; • стабільність політичної ситуації; • державний вплив на канали розподілу товарів; • залежність ЗМІ від владних структур; рівень політичної заангажованості та упередженості ЗМІ тощо.
Правовий (L – Legal)	<ul style="list-style-type: none"> • правове регулювання питань ведення бізнесу (зокрема, антимонопольне законодавство), вигляду та складу товарів, їх упаковки; вимоги до сертифікації та маркування товарів; • державне регулювання цін; • розмір податків, зборів, тарифів, мит; • правове регулювання питань зберігання, транспортування та реалізації товарів; • правове регулювання рекламної діяльності тощо.
Етичний (E – Ethical)	<ul style="list-style-type: none"> • релігія, традиції, культурні та мовні особливості, смаки та уподобання споживачів, забобони, прикмети та упередження; • забобони та упередження стосовно певних чисел; • традиційні зв'язки між ланками каналів розподілу; • релігія, традиції, культурні та мовні особливості, смаки та уподобання споживачів, забобони, прикмети та упередження тощо.

Звичайно, табл. 2 не вичерпує перелік індикаторів, які впливають на маркетинг ТНК, проте показує напрям ідентифікації тих індикаторів, які можуть мати вплив на діяльність корпорацій, а також проявлятися в конкретних кількісних і якісних показниках. Такі індикатори соціального виміру, як купівельна спроможність споживачів, ціни на комплементарні товари, а також ціни на товари конкурентів і товари-замінники, можуть бути прикладами тих індикаторів, які особливо сильно впливають на цінову політику ТНК. Такі індикатори технологічного виміру, як вимоги споживачів до інноваційності товару та його упаковки, а також відповідність товару технологічним стандартам країни, можуть бути прикладами індикаторів впливу на товарну політику корпорацій. Індикатор рівня розвитку транспортної інфраструктури в межах економічного виміру може впливати на політику розподілу корпорації. А вимоги до соціальної відповідальності корпорації може бути прикладом індикатора екологічного виміру, який впливає на політику просування товарів ТНК.

Розглянемо вплив індикаторів вимірів маркетингового середовища на товарну та цінову політику, політику розподілу та просування товарів ТНК на конкретних прикладах.

Соціальний вимір. Згідно з даними Світового банку за 2013 рік, у світі налічується 767 мільйонів чоловік, які перебувають за межею бідності та живуть на суму менше 1,9 дол. США в день, – 10,7% від загальної чисельності населення світу [10, с. 3]. Їх ще відносять до основи/дна економічної піраміди (англ. «base of the pyramid», «bottom of the pyramid»). У таких людей бюджет обмежений, проте це велика кількість споживачів товарів ТНК. Маркетинг, спрямований на цю групу споживачів, передбачає врахування не тільки купівельної спроможності, а й потреб таких споживачів, їх умови життя (наприклад, обмеженість водних і інших ресурсів, відсутність холодильників), рівень освіченості (а отже, здатність прочитати та зрозуміти інструкцію до використання товару), звички тощо. Зокрема, в Камеруні споживачі сухого молока «Nido» виробництва «Nestlé» віддають перевагу упаковці цього товару в порціонні саше по 26 грам, що вистачає на одну склянку молока та дозволяє уникнути зайвої розтрати продукту [11, с. 57]. В Єгипті ТНК «Procter & Gamble» продає товари всіх своїх основних брендів, таких як «Always», «Ariel», «Camay», «Crest», «Gillette», «Head & Shoulders», «Pampers», «Tide», доступні в упаковках різних розмірів, у тому числі одноразових (наприклад, один пакетик шампуню на одне миття голови або один пакетик прального порошку на одне прання), максимально відповідаючи купівельній спроможності місцевих споживачів [11, с. 59]. А для таких країн, як Тайланд, В'єтнам і Індонезія, корпорація «Unilever» створила пральний порошок «Comfort One Rinse», який дозволяє економити до 20 л води при кожному пранні [11, с. 52].

Технологічний вимір. Чим вищий рівень технологічного розвитку ЗМІ в країні, тим більше у ТНК можливостей для рекламування своїх товарів і послуг. Зокрема, «T-Mobile», яка є дочірньою

компанією «Deutsche Telekom», у січні 2009 року організувала флешмоб під гаслом «Life's for Sharing» («Життя для того, щоб ділитися»): кілька сотень людей заповнили станцію «Liverpool Street» лондонського залізничного вокзалу та виконали задалегідь підготовлений танець, що було зазнято на камери. Ця відео-реклама «T-Mobile» стала популярною не тільки завдяки телебаченню, а й завдяки соціальним мережам, блогам тощо [4, с. 506] і здобула звання найкращої телевізійної реклами року згідно з «British Television Advertising Awards» [12].

Економічний вимір. Індекс Біг Мака заснований у 1986 році виданням «The Economist» на основі теорії паритету купівельної спроможності й, по суті, показує, наскільки недооцінена (чи переоцінена) національна валюта певної країни по відношенню до долара. Станом на січень 2017 року серед 56 країн, для яких підраховувався індекс Біг Мака, найбільш недооціненою валютою є єгипетський фунт (недооцінений на 71,1%). Другою серед найбільш недооцінених валют є українська гривня. У той час як у США станом на січень 2017 року Біг Мак коштував 5,06 доларів США, в Україні – 42 гривні (або 1,54 долари США при курсі 27,24 гривні за долар). Згідно з «The Economist» це означає, що українська гривня недооцінена на 69,5% і курс долара повинен був бути на рівні 8,30, а не 27,24 гривні за долар. Найбільш переоціненою валютою в цьому рейтингу є швейцарський франк (переоцінений на 25,5%) [13].

Екологічний вимір. Даний вимір включає в себе не тільки питання захисту навколишнього середовища, а передусім природні умови країни (клімат, наявність і доступність природних ресурсів тощо). Підтвердженням впливу природних умов на упаковку та склад товарів є «Kinder Joy», розроблений корпорацією «Ferrero» спеціально для забезпечення високих стандартів якості в кліматичних умовах, які не підходять для традиційного шоколаду, таких як високі температури та підвищена вологість, які зустрічаються в тропічних регіонах або в країнах зі спекотним літом [14].

Політичний вимір. Прикладом того, як владні структури різного рівня впливають на комплекс маркетингу ТНК, є позиція президента США щодо діяльності корпорацій у США та за межами країни. Зокрема, Д. Трамп закликав до розширення виробничих потужностей на території США та підтримки ринку праці країни. Ще під час передвиборчої кампанії Д. Трамп критикував американські автомобільні корпорації за перенесення виробництва в інші країни, зокрема в Мексику, де робоча сила в декілька разів дешевша за американську, і обіцяв ввести 35-відсотковий податок на імпорт автомобілів, що вплине на ціну таких товарів [15].

Правовий вимір. Свого часу корпорація «Kellogg» змушена була вносити зміни до реклами своїх кукурудзяних пластівців для деяких європейських країн через особливості правового регулювання рекламної діяльності в цих країнах. Посилання на вміст заліза та вітамінів у пластівцях було неприпустимо в Нідерландах, де законом заборонялись посилання на медичні переваги та

користь для здоров'я. Для Франції потрібно було вирізати з реклами дитину, одягнену у футболку «Kellogg», тому що французьке законодавство забороняло використання дітей на підтримку товару. Ключова ідея, що «Kellogg» робить кукурудзяні пластівці кращими за ті, які коли-небудь були», опинилась під заборону в Німеччині як заява проти конкурентів [16, с. 597].

Етичний вимір. Даний вимір включає в себе, зокрема, особливості релігії та традицій у певній країні. У китайській нумерології вісім – щасливе число, у той час як чотири – нещасливе. Тому в питаннях упаковки, ціни та реклами товарів у Китаї компанії намагаються щонайбільше використовувати число вісім і щонайменше – чотири [17]. Саме тому для однієї зі своїх реклам корпорація «Continental Airlines» використовувала слоган «888 доларів за квиток до Пекіна. Це удача» [18, с. 783]. Забобони щодо чисел впливають не тільки на маркетинг компаній, а й на ринок IPO Китаю. Китайські інвестори віддають перевагу вкладенню коштів у ті компанії, лістинговий номер яких має щонайбільше щасливих і щонайменше нещасливих чисел. Цим користуються компанії і намагаються отримати щасливий номер при реєстрації на IPO [17].

Наведені приклади свідчать про те, що глокалізація проявляється в різних вимірах маркетингу ТНК.

ВИСНОВКИ

Глокальні виміри маркетингового середовища діяльності ТНК автор аналізує, згрупувавши їх за наступними ознаками: масштабом територіального охоплення та за факторами STEEPLE-аналізу. За масштабом територіального охоплення глокальні виміри поділяються на глобальні та локальні. За факторами STEEPLE-аналізу виокремлено соціальні, технологічні, економічні, екологічні, політичні, правові та етичні фактори. Індикатори глокальних вимірів маркетингового середовища ТНК в конкретних умовах їх діяльності конкретизують якісні та кількісні характеристики їх впливу на товарну та цінову політику, політику розподілу та просування товарів ТНК. Подальші розробки в даному напрямі потребують кількісне вимірювання параметрів означених індикаторів та вектору їх впливу на елементи комплексу маркетингу ТНК.

Список використаних джерел

1. Словник української мови. В 11 т. / АН УРСР. Ін-т мовознавства ім. О.О. Потебні; Редкол.: І.К. Білодід (гол.), А.А. Бурячок, Г.М. Гнатюк та ін. – К.: Наукова думка. – Т.1: А-В / Ред. тому: П.Й Горещкий та ін. – 1970. – 800 с.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: Перун, 2005. – 1728 с.
3. Oxford Dictionary of English / Ed. by

A. Stevenson. – Oxford: Oxford University Press, 2010. – 3rd ed. – 2112 p.

4. Kotler P. Marketing management / P. Kotler, K.L. Keller. – 14th ed. – Upper Saddle River: Pearson Education, 2012. – 658 p.

5. National Culture [Electronic resource]. – Available from: <https://geert-hofstede.com/national-culture.html>.

6. Hofstede G. Cultures and Organizations: Software of the Mind / G. Hofstede, G.J. Hofstede, M. Minkov. – 3rd ed. – NY: McGraw-Hill, 2010. – 576 p.

7. Appadurai A. Modernity At Large: Cultural Dimensions of Globalization / A. Appadurai. – 1st ed. – Minneapolis: University of Minnesota Press, 1996. – 248 p.

8. Mead R. International Management: Cross-cultural Dimensions / R. Mead. – 3rd ed. – Malden: Blackwell Publishing, 2005. – 272 p.

9. Ferraro G.P. The Cultural Dimension of Global Business / G.P. Ferraro, E.K. Briody. – 8th ed. – Abingdon: Routledge, 2017. – 354 p.

10. Poverty and Shared Prosperity 2016: Taking on Inequality / World Bank. – Washington, DC: World Bank, 2016. – 170 p.

11. Payaud M.A. Marketing Strategies at the Bottom of the Pyramid: Examples From Nestlé, Danone, and Procter & Gamble / M.A. Payaud // Global Business and Organizational Excellence. – January/February 2014. – P. 51-63.

12. Sweney M. T-Mobile flashmob wins TV ad of year [Electronic resource] / M. Sweney // The Guardian. – 11 March 2010. – Available from: <https://www.theguardian.com/media/2010/mar/11/tmobile-flashmob-ad-of-year>.

13. The Big Mac index. Global exchange rates, to go [Electronic resource] // The Economist. – January 12th 2017. – Available from: <http://www.economist.com/content/big-mac-index>.

14. В фокусе – Kinder Сюрприз и Kinder Joy [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.ferrero.com/fc-3380/?lang=RU>.

15. Carmakers bet on Mexico based on NAFTA rules, may get sideswiped by Trump's threatened tariff [Electronic resource] // The Japan Times. – Jan 25 2017. – Available from: <http://www.japantimes.co.jp/news/2017/01/25/business/carmakers-bet-mexico-based-nafta-rules-may-get-sideswiped-trumps-threatened-tariff/#.WLULuNSLRkh>.

16. Hill C.W.L. International business: competing in the global marketplace / C.W.L. Hill. – 9th ed. – New York: McGraw-Hill/Irwin, 2013. – 716 p.

17. Jian M. Superstition and financial decision making / M. Jian // The Business Times. – 1 July 2014. – P. 13.

18. Kramer T. Superstitious Beliefs in Judgment and Decision Making / T. Kramer, L. Block // Journal of Consumer Research. – Vol. 34. April 2008. – P. 783-793.

БОНДАР

Валерій Петрович
office@hbl.com.ua

д.е.н., професор кафедри аудиту, Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана, Керуючий партнер, ТОВ «ЕЙЧ ЕЛ Бі УКРЕЙН»

УДК 657.62

СИСТЕМА КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ: ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ТА УСПІШНА ПРАКТИКА ОЦІНКИ

QUALITY CONTROL SYSTEM OF AUDITING SERVICES: ORGANIZATIONAL ASPECTS AND SUCCESSFUL EVALUATION PRACTICE

Стаття присвячена визначенню організаційних передумов удосконалення контролю та оцінки якості аудиторських послуг в Україні на основі дослідження та поширення міжнародної практики оцінки, співпраці з міжнародними аудиторськими компаніями та об'єднаннями. В статті особливо відзначено необхідність узгодження діяльності з контролю якості аудиторських послуг на рівні конкретної аудиторської фірми з вітчизняним законодавством та міжнародними стандартами.

Статья посвящена определению организационных предпосылок совершенствования контроля и оценки качества аудиторских услуг в Украине на основе исследования и распространения международной практики оценки, сотрудничества с международными аудиторскими компаниями и объединениями. В статье особо отмечена необходимость согласования деятельности по контролю качества аудиторских услуг на уровне конкретной аудиторской фирмы с отечественным законодательством и международными стандартами.

законотворчеством и международными стандартами.

The present article is dedicated to determination of the organizational preconditions for improving the control and assessment of the quality of audit services in Ukraine on the basis of research and dissemination of international valuation practices, international auditing companies and associations cooperations. The article substantiates the need of coordinating the activity on quality control of audit services at the level of a specific audit firm with domestic legislation and international standards.

Ключові слова: аудит, аудиторські послуги, якість, контроль, оцінка, міжнародні стандарти

Ключевые слова: аудит, аудиторские услуги, качество, контроль, оценка, международные стандарты

Keywords: audit, audit services, quality, control, evaluation, international standards

ВСТУП

Якість послуг в загальному розумінні цього поняття – це відповідність наданих послуг очікуванням споживачів або встановленим стандартам [1]. Критерій оцінки якості наданої послуги для споживача – ступінь задоволення його потреб, тобто відповідність отриманого очікуваному.

Для ефективного забезпечення якості аудиторських послуг, що надаються аудиторськими фірмами, актуальною проблемою є управління оцінкою та контролем їх якості, в якому ключову роль відіграє не лише фіксація невідповідності якості послуг стандартам чи очікуванням клієнтів, але й виявлення внутрішніх причин, що обумовили дану невідповідність, формування способів підвищення якості послуг до необхідного рівня та контроль утримання даного рівня.

Відповідно до затвердженого Рішенням Аудиторської палати України від 27.09.2007 №182/4 «Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг», якісною визнається аудиторська послуга, яка надається Фірмами з дотриманням Професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, та задовольняє потреби користувачів. Обов'язком аудиторської фірми є створення, впровадження, обслуговування і забезпечення ефективного функціонування

системи контролю якості аудиторських послуг, сформованої таким чином, щоб забезпечити достатню впевненість у тому, що персонал фірми дотримується професійних стандартів, правил і вимог законодавства [2].

Аналіз вітчизняних наукових праць і публікацій свідчить [3; 4], що проблема контролю якості аудиторських послуг досить обмежено розкривається як науковцями, так і практиками. Відсутні ґрунтовні методичні рекомендації з контролю якості аудиторських послуг та її підтримання, що ускладнює роботу практикуючих аудиторів. Серед вітчизняних науковців, а особливо аудиторів-практиків, існує точка зору, що критерії якості аудиту мають визначатися залежно від умов укладеного договору на аудиторську перевірку відповідно до висунутих вимог замовника аудиту. Водночас, у західній практиці якісним визнається аудит, який відповідає прийнятим стандартам і принципам аудиторської діяльності [3].

Оцінка якості аудиторських послуг має на меті досягнення заданих параметрів якості окремих етапів всього процесу надання цих послуг в цілому. З огляду на це, процес вирішення проблеми відсутності належного методичного забезпечення процесу оцінювання якості аудиту слід орієнтувати на розробку параметрів та рівнів оцінки якості аудиторських послуг відповідно до вимог МСА та Кодексу етики.

МЕТА РОБОТИ полягає у визначенні організаційних передумов удосконалення системи контролю та оцінки якості аудиторських послуг в Україні на основі дослідження та поширення міжнародної практики оцінки, співпраці з міжнародними аудиторськими компаніями та об'єднаннями.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

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

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, порівняння та узагальнення вимог Міжнародних стандартів аудиту та законодавства.

РЕЗУЛЬТАТИ

Структура та інструменти впливу системи контролю якості в аудиті

Інструментарій забезпечення якості аудиторських послуг сформовано та представлено передусім в Міжнародних стандартах аудиту, де якості аудиторських послуг приділяється особлива увага. Слід відзначити, що з розвитком світової аудиторської практики змінювались і закладені в даних стандартах інструменти та вимоги до діяльності аудиторів, що можна прослідкувати шляхом аналізу змін у діючих міжнародних стандартах аудиту.

Відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості система контролю якості аудиторських послуг має складатися з таких елементів [5]:

- відповідальність керівництва за організацію контролю якості на фірмі;
- етичні вимоги;
- прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом, і виконання специфічних завдань;
- людські ресурси; виконання завдання;
- моніторинг.

Усі зазначені елементи контролю якості взаємозалежні.

Відносно кожного з наведених елементів мають бути встановлені політика та процедури контролю якості, виражені в формі відповідного документу з дотриманням вимог до аудиторської документації у вигляді:

- положення з контролю якості;
- посібника з контролю якості;
- збірки внутрішніх стандартів та/або окремих положень Фірми.

Система контролю якості аудиторських послуг повинна містити інструменти вирішення конкретних практичних питань, що мають важливе значення для безперервного вдосконалення професійних стандартів та виконання законодавчих і нормативних вимог. Для цього в аудиторській фірмі:

- здійснюється розподіл обов'язків між персоналом у такий спосіб, щоб комерційні аспекти не превалювали над забезпеченням якості аудиторських послуг, які надаються;

- застосовується система стимулювання, яка заохочує персонал забезпечувати якість аудиторських послуг;

- для впровадження й підтримки системи контролю якості виділяються необхідні ресурси.

Аудиторська фірма зобов'язана документувати дотримання принципів роботи і процедури системи контролю якості. Документація з контролю якості є власністю аудиторської фірми і повинна зберігатися протягом не менше, ніж потрібно для здійснення необхідних процедур динамічного внутрішнього контролю, зовнішнього огляду і контролю якості.

Оцінка якості надання послуг в аудиторській фірмі

Іншим важливим напрямком організації ефективного контролю якості аудиторських послуг є забезпечення на аудиторській фірмі періодичних заходів з оцінки якості надання послуг як у фірмі в цілому, так і (в залежності від розвиненості організаційної структури та наявності відокремлених підрозділів) – в її структурних підрозділах, філіях та дочірніх компаніях.

Мета здійснення програм оцінки на рівні окремих аудиторських фірм полягає в забезпеченні достатньої впевненості в тому, що політика і процедури системи контролю якості є актуальними, адекватними і ефективними. Для досягнення даної мети кожна аудиторська фірма здійснює затверджені в ній оціночні процедури, що на практиці можуть досить суттєво відрізнитись, що пояснюється різними розмірами, характером та існуючою номенклатурою послуг аудиторської практики, внутрішньофірмовими процедурами та практикою управління, що склалась у фірмі.

В цілому ж загальним для будь-якої системи оцінки якості аудиторських послуг є те, що дана система повинна забезпечувати впевненість в тому, що значні та / або довгострокові порушення політики і стандартів якості послуг будуть виявлені. Особливо важлива підтримка цього процесу з боку партнерів та менеджерів аудиторських фірм.

Практика та застосовувані в аудиторській фірмі процедури оцінки якості аудиторських послуг повинні забезпечувати об'єктивну оцінку за наступними компонентами:

- дотримання професійних стандартів, відповідність вимогам нормативно-правових актів,
- адекватність доповіді про виконання замовлення з надання аудиторських послуг меті та змісту надання послуг з урахуванням умов та особливостей замовника;
- застосування правил і процедур контролю якості послуг аудиторської фірми.

Мінімальні обов'язкові вимоги, що висуваються до внутрішніх стандартів якості надання послуг в аудиторській фірмі, можна розділити на наступні основні групи:

- вимоги до призначення та підготовки внутрішніх стандартів;
- вимоги до форми та змісту внутрішніх стандартів;
- вимоги до порядку підготовки внутрішніх стандартів;

– вимоги до порядку організації внутрішньо-фірмового контролю за виконанням вимог внутрішніх стандартів якості аудиторських послуг.

На практиці технологічний цикл проведення контролю якості аудиторських послуг на основі оцінки передбачає здійснення:

– перевірки відповідності, що включає перевірку відповідності розроблених і прийнятих внутрішніх стандартів якості послуг аудиторської фірми положенням діючих національних та міжнародних стандартів аудиторської діяльності, а також вимогам діючого законодавства;

– безпосередньо перевірки якості аудиторських послуг, що передбачає перевірку факту та міри виконання розроблених та застосовуваних в аудиторській фірмі стандартів.

Оцінка якості аудиторських послуг як компонент системи контролю якості послуг конкретної аудиторської фірми може бути безперервним або періодичним. У разі проведення оцінки на невеликих аудиторських фірмах, можливо виконання оціночних процедур одним і тим же персоналом, який розробив і впровадив політику і процедуру контролю якості на фірмі. Такі особи будуть добре знайомі з вимогами щодо якості послуг, і будуть набагато легше визначити сфери удосконалення діяльності фірми, які вестимуть до підвищення якості її послуг.

Організація системи контролю якості на фірмі

Організаційний аспект впровадження та функціонування системи контролю якості аудиторських послуг передбачає призначення особи (осіб) відповідальних за ефективне функціонування даної системи та, в залежності від організаційних можливостей самої фірми, або створити підрозділ контролю якості, або доручити організацію та здійснення контролю якості одному з аудиторів, як доповнення до його посадових повноважень, або визначити відповідальну за систему контролю якості фірми належно кваліфіковану зовнішню особу, або укласти угоду з незалежним консультантом, або покласти виконання повноваження контролю якості на керівника фірми.

Тобто, якщо аудиторська фірма не має достатніх ресурсів для проведення оцінки власних послуг, вона може її здійснювати за допомогою сторонніх професійних оцінювачів, або в межах системи оцінки, яка діє в професійних аудиторських організаціях та спілках, членом яких вона є.

Планування організації процесу оцінки якості аудиторських послуг, як правило, здійснюється з урахуванням таких чинників, як:

– розмір аудиторської фірми, яка виступає об'єктом оцінки;

– різноманітність і складність аудиторської практики даної аудиторської фірми;

– ризики, пов'язані з клієнтською базою та наданням конкретних видів аудиторських послуг даною аудиторською фірмою;

– кількість структурних підрозділів об'єкту оцінки та їх географічне розміщення;

– огляд функціонування і дотримання правил окремо в кожному відокремленому офісі аудиторської фірми (якщо такі є);

– результати попередніх перевірок, внутрішнього та зовнішнього контролю, що здійснювались за ініціативи аудиторської фірми або контролюючих органів;

– ступінь повноважень, наданих структурним підрозділам оцінюваної аудиторської фірми.

Документація перевірок може включати в себе:

– оцінку дотримання професійних стандартів, правил і вимог законодавства

– результати оцінки елементів системи контролю якості;

– оцінку того, чи правильно застосовуються на фірмі принципи і процедури контролю якості;

– виявлення всіх недоліків щодо якості аудиторських послуг, їх наслідків;

– формулювання рішення про необхідність подальших дій, поряд з їх обґрунтуванням та докладним описом.

За результатами перевірки якості оформлення робочої документації та організації системи контролю якості аудиторської фірми можуть бути виявлені недоліки різного рівня суттєвості: від формальних до фундаментальних. Прикладами фундаментальних недоліків системи контролю якості можна назвати:

– відсутність незалежної особи, яка б здійснювала моніторинг якості робочих документів аудитора;

– виконання аудиту підприємств, щодо яких недотримується принцип незалежності через відносини власності, управління чи фінансової залежності однієї зі сторін, а також через надання клієнту послуг, пов'язаних зі складанням його фінансової звітності;

– видача аудиторського звіту із висловленням думки незалежного аудитора без отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів.

Менш значущими недоліками є ті, виправлення яких потребує менше часу та зусиль, зокрема:

– відсутність індексації та перехресних посилань на окремих робочих документах;

– недостатній опис бізнесу клієнта та формальний аналіз результатів його діяльності на етапі планування;

– нечіткий зв'язок між виявленими на етапі планування ризиками та наступними аудиторськими процедурами;

– технічні помилки при проведенні виборок на перевірку фінансово-господарської документації, чи на підтвердження сальдо по рахункам активів і зобов'язань та інші

Зазначені переліки не є вичерпними, і в різних ситуаціях, залежно від професійного судження ревізора та рівня підготовки уповноважених осіб аудиторської фірми, кількості порушень, незначущі на перший погляд порушення можуть мати дуже великі негативні наслідки для аудиторської фірми. Або ж навпаки, належне професійне обґрунтування власної позиції в окремих випадках може врятувати компанію у завідомо проґрашній позиції щодо форми аудиторського висновку.

Міжнародний досвід та його використання в Україні

Побудова системи контролю якості аудиторських послуг має базуватися на вивченні міжнародного

досвіду щодо вибору методології забезпечення якості аудиту, процедур та реальної практики в сфері дотримання в процесі такого контролю міжнародних та національних стандартів, правил професійної поведінки і етичних норм.

Найбільші та найвідоміші в світі мережі аудиторсько-консалтингових фірм широко використовують у власній практиці оцінку якості аудиторських послуг, які надаються членами мереж, як додатковий елемент системи контролю якості та фактор утримання та підвищення професійної репутації лідера аудиторсько-консалтингової сфери.

Деякі з таких мереж успішно співпрацюють із вітчизняними аудиторами та представлені в Україні, поширюючи таким чином практику оцінки та методичні підходи до оцінки якості аудиторських послуг в нашій країні.

Система контролю якості великих аудиторських компаній регламентується централізовано, завдяки роботі науково-практичних центрів Європи та Америки. Мережеві компанії мають власні аудиторські програми, корпоративні керівництва з оформлення робочої документації та положення щодо здійснення внутрішнього контролю за якістю надання послуг на всіх континентах. Їх досвід є взірцем для наслідування інших компаній.

Ми розглянемо організацію контролю якості на прикладі «HLB International» [6], що являє собою всесвітню мережу професійних аудиторських, бухгалтерських і консалтингових компаній, та має свою мережеву компанію в Україні («Міжнародна група HLB Ukraine» [7]).

За даними світового рейтингу «Міжнародного Бухгалтерського Бюлетеня», «HLB International» входить до 10-ти кращих аудиторських компаній і організацій світу. Заснована в м. Лондоні 1969 року мережа «HLB International» має більш ніж 1 900 партнерів, що мають більше 500 офісів у 100 країнах світу з персоналом, що становить понад 14 тис. сертифікованих фахівців (в тому числі – більше 60-ти в Україні): аудиторів, бухгалтерів та експертів. Компанії та партнери мережі «HLB International» мають експертний досвід в наданні послуг для компаній з широкого переліку сфер економіки (промисловість (добувна, переробна, харчова), фінансова сфера, сільське господарство, нерухомість і будівництво, сфера високих технологій та венчурного інвестування, роздрібна торгівля та індустрія розваг).

«HLB International» є членом асоціації «Forum of Firms» – професійного утворення Міжнародної федерації бухгалтерів (International Federation of Accountants). Члени «Forum of Firms» добровільно погоджуються забезпечувати у своїй професійній діяльності виконання конкретних вимог щодо якості:

- підтримувати відповідні стандарти контролю якості наданих послуг відповідно до Міжнародних стандартів контролю якості, сформованих IAASB на додаток до відповідних національних стандартів контролю якості та регулярно проводити на глобальному рівні координовані огляди забезпечення внутрішньої якості послуг, що надаються;

- дотримуватись політики та методології проведення транснаціонального аудиту на основі МСА;

- дотримуватись політики та методології, які відповідають IESBA (Кодекс етики професійних бухгалтерів) та національним професійним кодексам етики.

Членство в «Forum of Firms» є одним з індикаторів того, що послуги компаній-членів «HLB International» відповідають високим стандартам якості. «HLB International» як член «Forum of Firms» використовує керівництво по аудиту, розроблене на підставі вимог Міжнародних стандартів аудиту (МСА), а також надає компаніям-партнерам необхідне навчання і підтримку.

Членство в Американській торговельній палаті (ACC) та Київській торгово-промисловій палаті забезпечує ділові перспективні зв'язки і комунікації, доступ та обмін актуальною інформацією, використання досвіду і співпрацю зі світовою бізнес-спільнотою.

Завдяки безперервній підтримці партнерів, постійному навчанню і обміну досвідом компаній-члени мережі «HLB International», в тому числі – «Міжнародна група HLB Ukraine», застосовують передову методологію оцінки та контролю якості аудиторських послуг, що дає можливість забезпечувати високий рівень професійної репутації завдяки наданню клієнтам експертних послуг високої якості. Передача досвіду в межах мережі ведеться в процесі реалізації програм навчання «HLB Academy», проведення конференцій, веб-семініарів і презентацій, використання єдиних методичних принципів контролю якості, рекомендацій та внутрішніх стандартів з проведення оцінки якості аудиторських послуг. Так, реалізуючи власну внутрішню політику контролю якості аудиторських послуг відповідно до міжнародних стандартів, «HLB International» систематично, двічі-тричі на рік організовує і проводить обов'язкові конференції та тренінги з питань аудиту і оподаткування з метою професійного розвитку і підвищення якості надання аудиторських послуг з метою підвищення їх кваліфікації співробітників.

HLB International регулярно (з періодичністю, як правило, раз на три роки) проводить перевірку якості аудиторської практики (PeerReview), яка містить повну перевірку робочих документів і системи внутрішнього контролю якості аудиторських послуг. На основі проведеної перевірки HLB International класифікує аудиторську компанію відповідно до внутрішньої системи оцінки якості послуг, яка базується на віднесенні об'єкту оцінки (аудиторської фірми) до однієї з п'яти наступних оціночних блоків:

1. Під час перевірки аудиторської фірми не виявлено будь-яких негативних фактів, за винятком незначних питань.

2. Під час перевірки аудиторської фірми були виявлені суттєві питання щодо якості послуг, за якими Контролер «HLB International» має отримати протягом шести місяців:

- підтвердження того, що питання були вирішені;

- пояснення того, як це було досягнуто.

3. Під час перевірки аудиторської фірми були виявлені суттєві питання щодо якості послуг, за якими Контролер «HLB International» має отримати протягом 12 місяців:

– підтвердження того, що питання були вирішені;

– пояснення того, як це було досягнуто.

4. Під час перевірки аудиторської фірми були виявлені суттєві питання, за якими Контролер вважає, що ця компанія має пройти подальшу перевірку якості аудиту «HLB International», яка проводиться протягом 12 місяців після першого огляду з метою визначення рівня прогресу у виправленні виявлених питань.

5. Під час перевірки аудиторської фірми були виявлені питання щодо якості послуг, згідно з якими Контролер вважає, що вони не будуть або не можуть бути якісно вирішені протягом 12 місяців, таким чином, продовження членства в компанії «HLB International» має бути переглянуто.

Членство «Міжнародної групи HLB Ukraine» в «HLB International» надає можливість доступу до створеної в рамках мережі практики оцінки якості аудиторських послуг, глобальної системи обміну досвідом та інформацією GCS, проходження професійної практики в економічно розвинених країнах світу, що суттєво сприяє поширенню успішного досвіду оцінки та контролю якості аудиторських послуг в Україні.

Великі мережеві аудиторські компанії, однією з яких є «HLB International», представлена в Україні «Міжнародною групою HLB Ukraine», зорієнтовані на забезпечення високого рівня якості наданих послуг, дотримуються етичних принципів та вимог вітчизняного законодавства, застосовують новітні методи оцінки якості аудиторських послуг та докладають значних зусиль для підвищення професійної репутації та ефективного розподілу обов'язків між фахівцями, що працюють в цих компаніях. З іншого боку, важливим аспектом контролю якості аудиторських послуг є відповідальність фахівців-аудиторів за наслідки своєї професійної діяльності. Так, за неналежне виконання своїх обов'язків аудитор (аудиторська фірма) несе майнову та іншу відповідальність відповідно до чинного законодавства в розмірі, що не може перевищувати фактично завданих замовнику збитків з їх вини. Всі претензії майнового характеру між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником вирішуються у судовому порядку з дотриманням вимог законодавства України.

ВИСНОВКИ

Таким чином, система контролю якості признана, в першу чергу, для забезпечення високих стандартів роботи аудиторів. Основну відповідальність в аудиторській фірмі за розробку, впровадження та моніторинг системи контролю якості несе її керівництво, але всі члени організацій зобов'язані дотримуватися принципів системи управління якістю.

Важливим елементом контролю якості аудиторських послуг є оцінка ступеню відповідності рівня якості аудиторських послуг фірми вимогам міжнародних стандартів та стандартів професійних органі-

зацій та об'єднань, до складу яких входить аудиторська фірма. В цьому контексті необхідно прикласти зусиль для розширення співпраці національних аудиторських компаній з міжнародними організаціями професійних аудиторів і бухгалтерів. Така співпраця допоможе налагодити та активізувати обмін досвідом з організації аудиту і сприятиме підвищенню якості аудиторських послуг.

Наявність внутрішніх стандартів аудиторської діяльності, узгоджених з міжнародними та національними, що відповідають вимогам законодавства країни, означає наявність системи внутрішнього контролю відповідальності співробітників аудиторської фірми, що має позитивний вплив на якість аудиторських послуг та репутацію аудиторської фірми. В цьому контексті саме внутрішні стандарти повинні виступати основним елементом системи внутрішнього контролю якості аудиторських послуг і повинні підлягати ретельному, систематичному, методологічно забезпеченому контролю.

Аудиторська фірма повинна розробити та реалізувати політику та процедури контролю якості на базі ефективної системи оцінки, що дозволяє їй компенсувати слабкі місця, виявлені за результатами оцінки якості послуг (за винятком тих, що не мають суттєвого значення для повноцінного задоволення потреб клієнтів та дотримання стандартів якості). Аудиторські фірми повинні усувати передусім недоліки, що вказують на структурні проблеми в забезпеченні якості послуг, або недотримання окремими партнера або працівниками своїх професійних обов'язків, принципів, професійної етики.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти аудиту. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/msa>
2. Нормативно-правова документація з контролю якості аудиторських послуг в Україні. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/kontrol-yakosti>
3. Бондар В.П. Якість в аудиті та деякі аспекти в управлінні якістю / В.П. Бондар, Ю.В. Бондар // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2015. - Вип. 1. - С. 36-66.
4. Озеран В.О. Якість аудиту фінансової звітності та методичні аспекти її перевірки / В.О. Озеран, М.В. Корягін // Незалежний аудит в Україні та міжнародний досвід: зб. тез і текстів доповідей на міжнародно-практ. конф. з аудиту. - К., 2003 -185 с.
5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2015 року), Т.1. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/1038-mizhna-rodni-standarti-kontrolyu-yakosti-audit-u-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-poslug-vidannya-2015-roku>
6. HLB International. Офіційний інтернет-сайт. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.hlb.com/>
7. Міжнародна група HLB Ukraine. Офіційний інтернет-сайт. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://www.hlb.com.ua>

КОМЛІЧЕНКО

Оксана Олександрівна
k72oa@ukr.net

УДК 330.3:331.5

ОЦІНКА РІВНЯ СФОРМОВАНОСТІ
ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ
ПІДПРИЄМСТВА

РОТАНЬ

Наталія Вікторівна
hptk_zastnr@ukr.netEVALUATION OF INTELLECTUAL
CAPITAL FORMATION LEVEL OF
ENTERPRISEк.е.н., доцент, завідувач
кафедрою природничо-
наукової підготовки,
Одеський національний
політехнічний університетзаступник директора з навчальної
роботи, Херсонський
політехнічний коледж Одеського
національного політехнічного
університету

Стаття присвячена оцінці інтелектуального капіталу для прийняття управлінських рішень. В статті визначено сутність поняття «рівень сформованості інтелектуального капіталу». Запропонована сукупність показників, вагові коефіцієнти, шкала оцінювання та модель оцінки «рівня сформованості інтелектуального капіталу» за декомпозиційно-агрегатним методом.

Статья посвящена оценке интеллектуального капитала для принятия управленческих решений. В статье определена сущность понятия «уровень сформированности интеллектуального капитала». Предложена совокупность показателей, весовые коэффициенты, шкала оценивания и модель оценки «уровня сформированности интеллектуального капитала» за декомпозиционным-агрегатным методом.

The article is devoted to an estimation of the intellectual capital of the enterprise for making managerial decisions. The essence of the concept "level of the formation of intellectual capital" is defined in the article. The set of indicators, weighting factors, the scale of assessment and the model for estimating the "level of the intellectual capital formation" for the positioning-aggregate method is proposed.

Ключові слова: інтелектуальний потенціал, додана вартість, інтелектуальний капітал, інтегральний показник рівня сформованості інтелектуального капіталу

Ключевые слова: интеллектуальный потенциал, добавленная стоимость, интеллектуальный капитал, интегральный показатель уровня сформированности интеллектуального капитала

Keywords: intellectual potential, value added, intellectual capital, aggregate index of intellectual capital formation level

ВСТУП

В інформаційному суспільстві дослідження поняття «інтелектуальний капітал» є актуальним. Вперше, як дещо більше, ніж «чистий інтелект» людини, термін «інтелектуальний капітал» визначив Д. Гелбрейт [1]. Він зазначав, що інтелектуальний капітал включає певну інтелектуальну діяльність. З тих пір дослідники постійно корегували та доповнювали визначення інтелектуального капіталу.

Аналіз поняття «інтелектуальний капітал» показав, що загальноприйнятого визначення, яке б задовольнило всіх учасників ринкових відносин та сприяло вирішенню управлінських завдань, не існує. Відомі визначення не орієнтовані на розв'язання управлінських завдань, а лише виявляють сутність поняття. Визначення поняття «інтелектуальний капітал» повинно мати управлінську спрямованість, встановлювати зв'язок цього поняття з іншими видами капіталу підприємства, бути оцінним. З точки зору теорії менеджменту, управляти можна лише тим об'єктом, який можна виміряти.

МЕТА РОБОТИ полягає у визначенні змісту поняття «рівень сформованості інтелектуального капіталу» та методики його оцінювання.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet, фінансова і статистична звітність промислових підприємств.

При проведенні дослідження використано декомпозиційно-агрегатний метод для створення моделі оцінки рівня сформованості інтелектуального капіталу, інтегральні методи – для оцінки інтелектуального потенціалу, метод експертних оцінок – для визначення коефіцієнтів вагомості, структурно-логічного аналізу – для опису складових інтелектуального капіталу.

РЕЗУЛЬТАТИ

Для надання інтелектуальному капіталу управлінської спрямованості пропонуємо ввести поняття «рівень сформованості інтелектуального капіталу» (P_{IK}), який є порівняльною числовою характеристикою. Рівень сформованості інтелектуального капіталу це інтегральний показник, який об'єднує інтелектуальний потенціал, сформований з людських, організаційних і маркетингових ресурсів, та результат його реалізації, виражений доданою вартістю, яка включає витрати на оплату праці, чистий прибуток

підприємства та суму амортизаційних відрахувань, за досліджуваній період.

Тобто рівень сформованості інтелектуального капіталу інтегруватиме інтелектуальний потенціал і результат його реалізації, критерієм якого визначена додана вартість.

На підприємствах з високим рівнем сформованості інтелектуального капіталу використовується найбільш сучасне, вартісне обладнання, більш кваліфікована праця, а продукція, яка випускається, відрізняється вищою конкурентоспроможністю та приносить підприємству прибуток вище за середньогалузевий. Використання цих факторів має синергійний ефект та збільшує величину доданої вартості.

Слід зауважити, що підприємства, які господарюють в однаковому макроекономічному середовищі та мають схожу технічну і технологічну оснащеність, можуть мати відмінний в декілька разів результат діяльності [3]. Основною причиною цього є, на нашу думку, відмінності в рівні сформованості інтелектуального капіталу та ефективності його використання.

Інтелектуальний потенціал і результат його реалізації вносять не однаковий вклад у величину рівня сформованості інтелектуального капіталу. Тому при його розрахунку необхідно враховувати коефіцієнт значимості інтелектуального потенціалу для особи, яка приймає рішення. Значення даного коефіцієнта визначено експертним шляхом з урахуванням наукомісткості виробництва та використовуваних технологій, рівнем конкуренції в галузі, складом та вартістю основних фондів підприємства, системи оплати праці.

Оцінку рівня сформованості інтелектуального капіталу підприємства доцільно проводити в такій послідовності:

1. Визначення об'єктів оцінювання.
2. Визначення показників (параметрів, факторів, критеріїв).
3. Визначення коефіцієнтів вагомості кожної групи показників та вибір шкали оцінювання.
4. Складання факторно-критеріальної моделі.
5. Оцінювання об'єкта за моделлю.
6. Розробка рекомендацій за результатами оцінювання.

З урахуванням запропонованого вище визначення рівня сформованості інтелектуального капіталу та характеристики методів його вимірювання пропо-

нуємо для оцінки рівня сформованості інтелектуального капіталу підприємства використовувати деконпозиційно-агрегатний метод [4]. Запропонований метод належить до індикаторних методів вимірювання інтелектуального капіталу. Рівень сформованості інтелектуального капіталу є інтегральним показником інтелектуального потенціалу і результату його реалізації – доданої вартості.

Інтелектуальний потенціал підприємства вимірюється 45 індивідуальними показниками, які об'єднані в такі групи:

- людський капітал (12 показників);
- організаційний капітал (24 показника);
- капітал взаємодії / маркетинговий (12 показників).

Доцільно зауважити, що кількість показників інтелектуального потенціалу може змінюватися з урахуванням специфіки діяльності об'єкта, що оцінюється.

Структура інтелектуального потенціалу представлена трьома складовими, які не є рівноцінними. На нашу думку, роль складових неоднакова: людський капітал виступає базовою складовою, капітал взаємодії – цільовою складовою, а організаційний – певною обслуговуючою складовою, що має сприяти підвищенню ефективності використання людського капіталу для формування капіталу взаємодії. Таким чином, вагомість кожної складової може бути визначена, виходячи з важливості для підприємства із застосуванням кваліметричного підходу, основою якого є експертна оцінка. Тому нами було проведено опитування експертів, які визначили важливість окремих складових інтелектуального капіталу для ефективної діяльності підприємства, з метою обчислення вагомості кожної складової інтелектуального капіталу. Найважливішій складовій експерти ставили максимальний бал (5). Для обробки відповідей експертів нами використаний метод Дельфі.

За даними табл. 1 коефіцієнт вагомості людського капіталу склав 0,445; організаційного – 0,331; капіталу взаємодії – 0,224.

Для визначення рівня сформованості інтелектуального капіталу підприємства нами запропонована шкала оцінювання в межах 0-1, що дало змогу орієнтуватися на класичну шкалу оцінювання (табл. 2).

Таблиця 1

Визначення вагомості факторів методом Дельфі

Фактор	1 експерт	2 експерт	3 експерт	...	n - експерт	Сума	Вагомість
Людський капітал	5	4	3,33	...	3,5	44,5	0,445
Організаційний капітал	3	4	3,33	...	3,5	33,1	0,331
Капітал взаємодії	2	2	3,33	...	3,0	22,4	0,224
Всього	10	10	10	10	10	100	1,0

Таблиця 2

Шкала оцінювання рівня сформованості інтелектуального капіталу підприємства

Якісна характеристика рівня сформованості інтелектуального капіталу	Значення
відмінний (дуже високий, з відзнакою) рівень	0,9–1
високий (вище від середнього) рівень	0,83–0,899
оптимальний рівень	0,75–0,829
достатній (середній) рівень	0,6–0,749
критичний (низький) рівень	0,36–0,599
недопустимий (незадовільний) рівень	0–0,359

Наступним етапом оцінки стало те, що прийняті показники за методом «профілів» без врахування вагових коефіцієнтів об'єднуються в комплексні групові показники, а потім з врахуванням коефіцієнтів вагомості, визначених експертним шляхом за допомогою кваліметричного підходу, розраховується інтегральний показник інтелектуального потенціалу (K_{III}) підприємства:

$$K_{III} = \sum_{i=1}^n a_i * P_i, \quad (1)$$

де P_i – комплексний показник окремої складової інтелектуального потенціалу i -ї групи;

a_i – коефіцієнт вагомості i -ї групи.

Узагальнений показник рівня сформованості інтелектуального капіталу розраховуємо з врахуванням результатів реалізації інтелектуального потенціалу за формулою:

$$P_{IK} = k * K_{III} + (1 - k) * K_{ДС}, \quad (2)$$

де k – коефіцієнт значимості інтелектуального потенціалу для особи, яка приймає рішення, $0 \leq k \leq 1$ (в нашому випадку дорівнює 0,5);

$K_{ДС}$ – відношення доданої вартості об'єкта оцінки до максимального значення доданої вартості серед порівнюваних об'єктів.

Для визначення рівня сформованості інтелектуального капіталу нами були опрацьовані дані про ресурсне забезпечення та діяльність п'яти промислових підприємств Херсонської області: ТОВ «Амалтея», ТОВ «Електромеханічний завод», ТОВ «Авто-Електромаш», ПАТ «Машинобудівний завод «Аметист»; ПАТ «Бериславський машинобудівний завод».

Розрахунки рівня сформованості інтелектуального капіталу наведені в табл. 3.

За даними розрахунків (табл. 3) за наведеною методикою оптимальний рівень сформованості інтелектуального капіталу має ТОВ «Авто-Електромаш» (0,776), достатній (середній) рівень сформованості інтелектуального капіталу мають підприємства: ПАТ «Бериславський машинобудівний завод» (0,728); ТОВ «Електромеханічний завод» (0,658) і ТОВ «Амалтея» (0,624). ПАТ «Машинобудівний завод «Аметист» має критичний (низький) рівень сформованості інтелектуального капіталу підприємства (0,476).

Таблиця 3

Розрахунок рівня сформованості інтелектуального капіталу промислових підприємств

[розраховано авторами на основі [5]]

Складові	Показники, одиниці виміру	ТОВ «Амалтея»	ТОВ «Електромеханічний завод»	ТОВ «Авто-Електромаш»	ПАТ «Машинобудівний завод «Аметист»	ПАТ «Бериславський машинобудівний завод»
		3	4	5	6	7
Людські ресурси і можливості	1. Частка працівників з вищою освітою, %	1	0,258	0,256	0,294	0,182
	2. Частка працівників з науковими ступенями, %	0,92	0,846	1	0	0
	3. Частка працівників, що проходили перепідготовку або підвищували кваліфікацію, %	1	0,235	0,205	0,27	0,19
	4. Частка витрат на підвищення кваліфікації в загальній сумі витрат підприємства, %	1	0,044	0,556	0,444	0,444
	5. ...	...	...	...	...	...
	12. Частка не атестованих робочих місць, %	1	0,45	0,398	0,457	0,493
Разом	Коефіцієнт вагомості групи = 0,445	0,425	0,206	0,251	0,212	0,269
Організаційні ресурси	1. Кількість патентів на винаходи, од.	0	0	1	0	0
	2. Кількість патентів на промислові зразки, од.	0	0	1	0	0
	3. Кількість патентів на корисні моделі, од.	0	0	0	0	1
	4. Кількість рацпропозицій за рік, од.	1	0,6	0,6	0	0,4
	5. ...	...	...	...	...	...
	21. Частка модернізованих ПЕОМ в загальній кількості, %	1	0,611	0	0	0,18
Разом	Коефіцієнт вагомості групи = 0,331	0,23	0,149	0,169	0,121	0,155

Продовження таблиці 3

1	2	3	4	5	6	7
Ресурси і можливості взаємодії	1. Частка довгострокових контрактів в загальній кількості укладених контрактів, %	0,526	0,029	1	0,329	0,147
	2. Частка постійних клієнтів в загальній їх кількості, %	1	0,1	0,25	0,167	0,133
	3. Кількість отриманих відзнак і винагород, од.	1	0,3	0,3	-	-
	4. Відношення витрат на маркетинг до загальних витрат, %	1	0,816	0,033	0,078	0,832
	5. ...	...	...	...	...	...
	12. Частка підприємства на ринку, %	0,102	0,612	0,204	1	0,918
Разом	Коефіцієнт вагомості групи = 0,224	0,153	0,135	0,132	0,008	0,128
Результати розрахунків	Інтелектуальний потенціал з урахуванням вагомості, $K_{\text{ІП}}$	0,808	0,490	0,552	0,341	0,552
	$k * K_{\text{ІП}}$, при $k = 0,5$	0,404	0,245	0,276	0,171	0,276
	Відношення додаткової вартості об'єкта оцінки до максимальної додаткової вартості серед порівнюваних об'єктів, $K_{\text{ДС}}$	0,439	0,825	1	0,61	0,904
	$(1 - k) * K_{\text{ДС}}$, при $k = 0,5$	0,220	0,413	0,5	0,305	0,452
	Рівень сформованості інтелектуального капіталу, $R_{\text{ІК}}$	0,624	0,658	0,776	0,476	0,728
	Інтерпретація результатів оцінки	достатній	достатній	оптимальний	критичний	достатній

Разом з тим (табл. 3) найвищий коефіцієнт інтелектуального потенціалу має ТОВ «Амалтея» (0,808), нижчий – ПАТ «Машинобудівний завод «Аметист» (0,341). ТОВ «Авто-Електромаш» та ПАТ «Бериславський машинобудівний завод» мають однаковий коефіцієнт інтелектуального потенціалу (0,552), але реалізували його по-різному (ТОВ «Авто-Електромаш» результативніше).

Запропонований метод оцінки дозволить проводити моніторинг рівня сформованості інтелектуального капіталу, виявляти сильні та слабкі місця в сфері формування та використання інтелектуального капіталу та дасть можливість управлінському персоналу підприємства порівнювати результати оцінки, розробляти заходи щодо зростання інтелектуального потенціалу промислового підприємства та підвищення ефективності його використання.

ВИСНОВКИ

Отже, для оцінки рівня сформованості інтелектуального капіталу нами запропоновано кваліметричну факторно-критеріальну модель, що базується на принципових положеннях методики експертного комплексного оцінювання складових інтелектуального потенціалу та результату його реалізації. Наведена модель містить три складові (групи оцінних факторів): людський капітал, організаційний капітал і капітал взаємодії (маркетинговий). Кожній групі відповідають певні фактори і критерії їх оцінювання, за якими визначається коефіцієнт інтелектуального потенціалу. Значущість кожної складової у кваліметричній факторно-критеріальній моделі відповідає організаційно-економічним умовам діяльності підприємства і встановлюється експертним методом. До

експертизи залучені керівники провідних підприємств вищого і середнього рівнів управління, працівники з числа підлеглого персоналу. Значущість критерію виражається як частка від одиниці у межах кожного фактора. Отже, модель є універсальною, і може бути використана на будь-якому підприємстві.

Список використаних джерел

1. Гэлбрейт Д. Экономические теории и цели общества [моногр.] / Д. Гэлбрейт // под ред. Н.Н. Иноземцева. - М.: Прогресс, 1979. – 406 с.
2. Волощук Л.О. Особливості обліку та оцінки інтелектуального капіталу як фактору інноваційного розвитку промислового підприємства: [моногр.] / Л.О. Волощук, К.В. Ковтуненко, Л.В. Скороходова. – Луганськ: Вид-во «Ноулідж», 2013. – 125 с.
3. Кендюхов О.В. Ефективне управління інтелектуальним капіталом: [моногр.] / НАН України. Інститут економіки промисловості; ДонУЕП. / О.В. Кендюхов. – Донецьк: ДонУЕП, 2008. – 359 с.
4. Фасхiev X.A. Интеллектуальный капитал – основа инновационного развития предприятия [Текст] / X.A. Фасхiev // Весник УГАТУ. – 2012. – № 1 (46). – С. 207–219.
5. Форми статистичної та фінансової звітності досліджуваних підприємств: Звіт про виконання наукових та науково-технічних робіт (форма №3-наука), Обстеження інноваційної діяльності промислового підприємства (форма №1-інновація), Звіт з праці (форма №1-ПВ), Звіт про кількість працівників, їх якісний склад та професійне навчання (форма №6-ПВ), Баланс / Звіт про фінансовий стан (форма № 1), Звіт про фінансові результати / Звіт про сукупний дохід (форма № 2).

ПОТИШНЯК

Олена Миколаївна



д.е.н., доцент, професор
кафедри організації
виробництва, бізнесу та
менеджменту,
Харківський національний
технічний університет
сільського господарства
імені Петра Василенка

УДК 658.562.012.7

ВІДНОСНО ВИКОРИСТАННЯ КІЛЬКІСНИХ ЕЛЕМЕНТІВ МЕТОДУ
ДОСЛІДЖЕННЯ ПРОЦЕСІВ ФОРМУВАННЯ ХАРАКТЕРИСТИК ЯКОСТІ
У СИСТЕМАХ УПРАВЛІННЯ РІВНЕМ ЯКОСТІ ПРОДУКЦІЇ

CONCERNING THE USE OF QUANTITATIVE ELEMENTS OF THE
STUDYING METHOD OF QUALITATIVE CHARACTERISTICS
FORMATION PROCESSES IN THE QUALITY CONTROL SYSTEMS OF
FINISHED PRODUCTS

У статті доведено, використання кількісних методів дослідження процесів формування якості у системах управління рівнем якості готової продукції дозволить об'єднати різні аспекти управління виробництвом, забезпечити економічний підхід до управління техніко-економічними процесами. Обґрунтовано, сучасні виробничо-господарські процеси, які характеризуються складною машинною структурою та суворою регламентацією трудових і технологічних відносин, обумовлюють необхідність застосування при їх дослідженні економетричних елементів методу, засобів перетворення сукупності інформаційних даних.

В данной научной статье доказано, использование количественных элементов метода исследования процессов формирования качественных характеристик и технических параметров в системах управления уровнем качества готовой продукции позволит объединить различные аспекты управления производством, обеспечит экономический подход к управлению технико-экономическими процессами. Обосновано, современные производственно-хозяйственные процессы, которые характеризуются сложной машинной структурой и строгой регламентацией трудовых, технологических отношений, обуславливают необходимость применения при их исследовании эконометрических элементов метода и средств преобразования совокупности информации.

In this article it is proved that the use of quantitative elements of the research method of the processes of formation of qualitative characteristics and technical parameters in quality management systems of finished products will allow to unite various aspects of production management and provide an economic approach to the management of technical and economic processes. It is substantiated that modern production and economic processes characterized by a complex machine structure and strict regulation of labor and technological relations necessitate the use of econometric (mathematical) elements of the method, key means of transforming the aggregate of information data, and so on.

Ключові слова: використання, готова продукція, дослідження, елемент, кількісний метод, процес, рівень, система управління, формування та якість

Ключевые слова: готовая продукция, использование, исследование, качественные характеристики, количественный метод, процесс, система управления, технические параметры, уровень, формирование, цель и элемент

Keywords: finished products, use, research, quality, Quantitative method, process, Control system (regulation), level, Formation, target and Method element

ВСТУП

Необхідність дієвої орієнтації процесу виробництва на задоволення суспільних і особистих потреб не викликає сумнівів. Однак, у теорії [1-10] та на практиці управління національною економікою означена мета практично винесена із таких, які безпосередньо регулюють виробництво відносин, інше.

Реальне управління виробництвом виявилось залежним від планованих показників роботи підприємств і галузей. Кількісні показники, як правило, ведуть виробництво від потреб суспільства, колективів, людини. Вирішення протиріччя між таким, яке досягається у кожен момент часу рівнем виробництва та постійно зростаючими потребами суспільства

(основне джерело напрямку розвитку процесу виробництва) підміняється його відображенням в управлінських формах. У результаті громадські і особисті інтереси як творчі елементи економічних відносин не тільки принижуються, але нерідко навіть виводяться зі сфери цих відносин. Така ситуація діагностується за темпами зміни параметрів, які характеризують соціально-економічний розвиток країни, рівень життя населення, та факторами, які відображають науково-технічний рівень виробництва, якість продукції, інше.

МЕТА РОБОТИ окреслюється у доведенні, відповідно, ціль сучасного ринкового виробництва - підвищення якості готової продукції - у практиці господарювання повинна розглядатися як першочергова якоїсь по виконанню планових показників і ін.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Теоретико-методологічним базисом науково-практичної статті виступає діалектичний метод та змістовні положення теорії використання кількісних елементів методу дослідження процесів формування якості у системах управління рівнем якісних характеристик і технічних параметрів готової продукції. У самому процесі дослідження знаходили використання наступні методи: *абстрактно-логічний* (для теоретико-методологічного узагальнення та формулювання конклюдій (висновків)); *монографічний* (при дослідженні теоретичних, практичних принципів методичного забезпечення використання кількісних елементів методу дослідження процесів формування якості у системах управління рівнем якісних характеристик і технічних параметрів продукції); *економіко-статистичний, розрахунково-конструктивний, порівняльний* (при комплексному аналізі та оцінці стану використання кількісних елементів методу дослідження процесів формування якості у системах управління рівнем якісних характеристик і технічних параметрів готової продукції); *групування* (із метою надання характеристики сучасної прогресивної практики використання кількісних елементів методу дослідження процесів формування якості у системах управління рівнем якісних характеристик та технічних параметрів готової продукції) й багато ін.

РЕЗУЛЬТАТИ

Будь-яке виробництво слід розглядати із точки зору його здібностей задовольняти громадські і саме особисті потреби. Об'єктивна необхідність підвищення якісних характеристик та технічних параметрів готової продукції проявляється як відтворювальний імпульс, який забезпечує зростання сучасного виробництва на основі подолання і відновлення його основного протиріччя. Ігнорування основної мети процесу виробництва обумовлює зниження економічної ефективності (рентабельності) сучасного виробництва.

Зниження якості готової продукції проявляється у зростанні витрат процесу виробництва, витрат живої та матеріалізованої праці. Спроби вирішити дану проблему простими організаційно-економічними заходами не надали очікуваного результату. Сучасна економічна система орієнтована на ринок зіткнулася із явищами, коли при високих кількісних показниках

процесу виробництва не задовольняються потреби людей, сповільнюються темпи напрямків соціально-економічного розвитку. Новітнє економічне мислення передбачає не просто посилення уваги до якості готової продукції, а кардинальне змінення характеру виробничих відносин. Система управління повинна орієнтувати виробництво на випуск готової продукції нової якості як першооснови значного прискорення темпів економічного зростання і інше.

Вирішення цього завдання, на нашу думку, можливо шляхом зміни відносин між виробниками та споживачами на основі прямих взаємовигідних контактів у рамках планових і нормативних завдань. Звуження зони відповідальності виробничо-господарських ланок, яке відбувається внаслідок зайвої конкретизації та деталізації планових завдань, деформує взаємини споживачів і виробників. Для побудови економічно ефективної системи управління виробництвом необхідно розробити методіку визначення потреб із урахуванням рівня якості готової продукції. Цим питанням у дослідженнях потрібно приділяти особливо значну увагу. Вибір сільськогосподарського виробництва у якості об'єкта дослідження пояснюється як впливом галузей, початкових у технологічному циклі, на загальну економічну ефективність сучасного процесу виробництва, так й необхідністю докорінних якісних змін у розвитку агропромислового комплексу. Джерелом зростання економічної ефективності головної продуктивної сили, яка забезпечує функціонування процесу виробництва, виступає підвищення якості та параметрів роботи та ін.

ВИСНОВКИ

Використання кількісних методів дослідження процесів формування якості у системах управління рівнем якості готової продукції дозволить об'єднати різні аспекти управління виробництвом, забезпечити економічний підхід до управління техніко-економічними процесами. Сучасні виробничо-господарські процеси, які характеризуються складною машинною структурою і суворою регламентацією трудових та технологічних відносин, обумовлюють необхідність застосування при їх дослідженні економетричних елементів методу і засобів перетворення сукупності інформаційних даних, ін.

Список використаних джерел

1. Ващенко, В.К. Управление качеством продукции. Системы управления предприятием и качеством продукции / В.К. Ващенко, О.Е. Рощина, О.Л. Ленская. – М.: Рос. заоч. ин-т текстил. и лег. пром-ти, 2004.-150,[1] с.: ил., табл.
2. Зорина, М.М. Качество машиностроительной продукции: учеб. пособие / М.М. Зорина, И.А. Горелова, Б.П. Медведев; Федеральное гос. образоват. учрежд. высш. проф. образования "Чувашский гос. ун-т им. И.Н. Ульянова". - Чебоксары: Издательство Чувашского ун-та, 2007. – 258 с.: ил., табл.
3. Крылов, Э.И. Организация производства и качество продукции / Э.И. Крылов, В.М. Власова, Е.А. Горбашко. Гос. образ. учрежд. высш. проф. образ. С.-Петерб. гос. ун-т аэрокосм. прибор. - СПб.: СПбГУАП, 2003. - 11 с.

4. Леонова, Т.И. Управление затратами на качество продукции / Татьяна Иннокентьевна Леонова. – СПб.: Издательство С.-Петерб. гос. университета экономики и финансов, 2000. – 149 с.: ил., таблиц.

5. Палицин, А.А. Ассортимент и качество продукции [Текст] / Палицин А.А. – М.: Лаборатория Книги, 2010. – 138 с.: табл.

6. Попова, О.Г. Конкурентоспособность агрофирмы и качество продукции / О.Г. Попова; Куб. гос. агр. ун-т.-Краснодар, 2001.-230,[1] с.: ил., табл.

7. Попова, Т.Д. Учёт и анализ затрат на качество новой продукции: моногр. / Т.Д. Попова, А.Н. Ребедаев; (ГОУ ВПО "ЮРГУЭС"). - Шахты: ГОУ ВПО "ЮРГУЭС", 2009. – 144, [1] с.: ил., таблиц.

8. Сергеев, А.Ф. Конкурентоспособность продукции: стандартизация, качество, оптимизация: [Монография] / А.Ф. Сергеев. - Чебоксары: Чуваш. ун-т, 2002 (Тип. университета). - 280с.: ил., табл.

9. Туркин, В.Г. Качество машиностроительной продукции / В.Г. Туркин, Б.И. Герасимов, В.Д. Жариков; Гос. образоват. учреждение высш. проф. образования "Тамб. гос. техн. ун-т". - Тамбов: ТГТУ, 2005. - 102 с.: ил.

10. Челтыгмашева И.С. Качество растениеводческой продукции в условиях загрязнения тяжелыми металлами / Челтыгмашева И.С., Черных Н.А. – М.: Оргсервис-2000, 2004 (Тип. Оргсервис-2000). - 95 с.: ил., табл.

ТКАЧЕНКО

Сергій Анатолійович
nukoblikaudit@inbox.ru

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту, в.о. ректора Вищого навчального закладу «Міжнародний технологічний університет «Миколаївська політехніка»

УДК 338.242.2:[65.012.122:338.43]

КОДУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ПІДСИСТЕМИ ІНТЕГРОВАНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІАГНОСТИКИ ФУНКЦІОНАЛЬНО РОЗВИНУТОЇ СИСТЕМИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА, ВИРОБНИЧОГО ОБ'ЄДНАННЯ

INDICATORS ENCODING OF INTEGRATED ECONOMIC DIAGNOSING SUBSYSTEM OF FUNCTIONALLY DEVELOPED SYSTEM OF STRATEGIC MANAGEMENT BY ACTIVITY OF INDUSTRIAL ENTERPRISE, INDUSTRIAL COMBINING

У даній науковій статті доведено підхід згідно із яким індексація показників повинна здійснюватися за змістовними ознаками незалежно від вхідних або інших документів так, щоб за ними можливо було і відшукувати показники, та визначати взаємозв'язки між ними за тією чи іншою ключовою ознакою. Обґрунтовано, що означена система кодування техніко-економічних показників, як показав досвід функціонального розвитку економіко-аналітичних розрахунків, у цілому задовольняє вимогам багатоаспектної ієрархічної класифікації показників, дозволяючи досить змістовно встановлювати існуючі між ними семантичні зв'язки.

В даній науково-практичеській статті доказан підхід, согласно которому индексация показателей должна осуществляться по содержательным признакам независимо от входных или других документов так, чтобы за ними можно было, и отыскивать показатели, и определять взаимосвязи между ними по тому или иному ключевому признаку. Обосновано, что данная система кодирования технико-экономических показателей, как показал современный передовой опыт функционального развития экономико-аналитических расчётов, в целом удовлетворяет требованиям многоаспектной иерархической классификации показателей, позволяя достаточно содержательно устанавливать существующие между ними целевые семантические связи.

In the article scientific approach according to which indexation indices should be carried out on substantive grounds, regardless of input or other documents so that it was possible for them and look for indicators and define relationships between them one way or another key feature is proven. It is proved that the designated coding system of technical and economic indicators, as the experience of economic and functional analytical calculations generally meets the requirements of multidimensional hierarchical classification parameters, allowing enough content to set existing semantic connections between them, etc.

Ключові слова: виробниче об'єднання, діяльність, інтегрована економічна діагностика, кодування, підсистема, показник, промислове підприємство, система стратегічного управління, функціонально розвинута

Ключевые слова: деятельность, интегрированная экономическая диагностика, кодирование, объединение, показатель, предприятие, система стратегического управления, функционально развитая, функция, экономика

Keywords: Production Association, activity, is integrated economic diagnostics, coding, subsystem that, indicator, industrial enterprise, of the strategic management the system of, is functionally developed, function and target

ВСТУП

Одним із принципових питань запропонованих цілою плеядою авторів [1-11] і інші, щодо створення інструментарію інформаційного забезпечення підсистеми інтегрованої економічної діагностики виступає підхід до кодування показників, які використовуються у розрахунках та одержуваних у результаті їх виконання. У традиційних умовах при обробці документальних зосереджень (масивів) кожен показник цілком допустимо описувати за формальною ознакою, яка характеризує його місце у документації, тобто номерами документа, рядка і графи, у яких зафіксовано даний показник. В умовах же функціонального розвитку функцій управління збереження такого підходу багато у чому суперечило б принципу інтегрованої обробки інформації. Справа у тому, що формальна ознака опису виключає можливість встановлення змістовних зв'язків між різними показни-

ками. Використання цієї ознаки опису неминуче веде до дублювання показників у інформаційних зосередженнях (масивах), хоча проте пошук необхідних даних для вирішення взаємопов'язаних завдань при цьому вельми ускладнений. Крім того, у діючі форми документації за цілим рядом причин досить часто вносяться зміни, що тягне за собою відповідно й зміни формальних ознак розкритих у них показників, отже, створює додаткові труднощі при роботі із інформацією і ін.

МЕТА РОБОТИ

Тому, із метою уникнення вищезазначених труднощів більш правильним представляється підхід згідно із яким індексація показників повинна здійснюватися за змістовними ознаками незалежно від вхідних або інших документів так, щоб за ними можливо було й відшукувати показники, та визначати взаємозв'язки між ними за тією чи іншою ключовою

ознакою, інше.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Теоретико-методологічним базисом науково-практичної статті виступає діалектичний метод і змістовні положення теорії підсистеми інтегрованої економічної діагностики та системи стратегічного управління. У процесі дослідження знаходили використання наступні методи: *абстрактно-логічний* (для теоретико-методологічного узагальнення і формулювання конклюдентів); *монографічний* (при дослідженні теоретичних та практичних методик підсистеми інтегрованої економічної діагностики і системи стратегічного управління фірм); *економіко-статистичний, розрахунково-конструктивний, порівняльний* (при комплексному аналізі та оцінці стану функції інтегрованої економічної діагностики у системі стратегічного управління); *групування* (із метою надання характеристики сучасної прогресивної практики підсистеми інтегрованої економічної діагностики у системі стратегічного управління), ін.

РЕЗУЛЬТАТИ

Накопичений досвід показує, що систему кодування економіко-аналітичних показників слід створювати як загальну для усієї функціонально розвинутої системи стратегічного управління діяльністю промислового підприємства й науково-виробничого об'єднання, вона повинна вибиратися відповідно до особливостей досліджуваного у процесі діагностики їх безлічі, рівнем розвитку технічних засобів і вимогами, які пред'являються до системи кодування. Основними такими вимогами є: забезпечення ідентифікації усіх без винятку позицій, наявність резервів кодів, простота звернення та легкість запам'ятовування людиною, можливість застосування засобів функціонального розвитку обчислювальних робіт при користуванні класифікатором. Застосовуваний у даний час на практиці код окремих показників, які використовуються у підсистемі інтегрованої економічної діагностики, містить сім символів, перший із яких - літерний - означає групу об'єктів діагностики і відповідає встановленню у системі класифікації групам показників. Наступні два символи цифрові, вони призначені для визначення об'єктів діагностики, які, у загальному, ідентичні об'єктам виробничого процесу (сировина та матеріали, промислове обладнання, готова продукція й інші). Четвертий літерний символ коду характеризує рівні системи управління (або об'єкт системи управління), до яких відносяться підприємство, вид процесу виробництва, цех, ділянка і інші. П'ятий літерний символ визначає функцію управління, у процесі здійснення якої формується той або інший показник (планування, бухгалтерський облік та інші). І останні два цифрових символи являють собою порядковий номер показника у групі.

ВИСНОВКИ

Дана система кодування техніко-економічних показників, як показав досвід функціонального розвитку економіко-аналітичних розрахунків, у цілому задовольняє вимогам багатоаспектної ієрархічної класифікації показників, дозволяючи встановлювати

існуючі між ними семантичні зв'язки. При цьому велике смислове навантаження падає на порядковий номер показника (останні два символи коду), який повинен характеризувати такі ознаки, як процес або стан, час, одиниця виміру, при необхідності - вид оцінки та інші. Інформаційний обмін економіко-аналітичною інформацією між функціонально розвинутою системою стратегічного управління діяльністю промислового підприємства й науково-виробничого об'єднання і об'єднаною функціонально розвинутою системою стратегічного управління більш високого рівня у ряді випадків, як показує сучасна прогресивна практика, вимагає складання довідників перекодування, які містять відомості про відповідність кодів показників об'єднання або підприємства кодам, які використовуються системою стратегічного управління верхнього рівня тощо. Серед подальших розвідок у означеному напрямку актуальністю відзначається питання пов'язане із необхідністю удосконалення інформаційних систем на підприємствах виходячи з потреб інтегрованої економічної діагностики та ін.

Список використаних джерел

1. Бобрышев, А.Н. Управленческий учёт в условиях кризисных процессов в экономике / А.Н. Бобрышев. - Ставрополь: АГРУС, 2015. - 187с.
2. Григан, А.М. Управленческая диагностика: теория и практика: монограф./ А.М. Григан.-Ростов-на-Дону: РСЭИ, 2009.-282 с.
3. Кизим, М.О. Промислова політика та кластеризація економіки України [Текст]: монографія / М.О. Кизим. - Харків: «ІНЖЕК», 2011. - 304 с.
4. Колодізев, О. М. Методологічні засади фінансового забезпечення управління інноваційним розвитком економіки [Текст]: монографія / Олег Миколайович Колодізев. - Харків: Видавничий Дім «ІНЖЕК», 2009. - 278с:іл.
5. Ламбен Ж.-Ж. Менеджмент, ориентированный на рынок / Ж.-Ж. Ламбен; перевод с англ. под ред. В.Б. Колчанова. - СПб.: Питер, 2005. - 800 с.
6. Пахомов, А.А. Организационно-экономический механизм формирования системы управления положительной динамикой эффективности работы предприятия [Текст] / А.А. Пахомов, Т.Г. Рой, А.С. Сайдаев. - Москва: [б.и.]; СПб.: Нестор-История, 2014. - 275 с.
7. Пономаренко, В.С. Методология комплексного оцінювання ефективності розвитку підприємств [Текст]: монографія / В.С. Пономаренко, І.В. Гондарева; за загальною редакцією доктора економіч. наук, проф. В.С. Пономаренка. - Харків: Видавництво ХНЕУ імені Семена Кузнеця, 2015.-404 с.
8. Собкевич, А.В. Инновационное развитие промышленности как составляющая структурной трансформации экономики Украины [Текст] / А.В. Собкевич и др.; под редакцией Я.А. Жалела. - Минск: НИСИ, 2013. - 71 с.
9. Управленческий учёт и внутрифирменный контроль в условиях коммерческой деятельности / [Н.Т. Лабынцев и другие]; под редакцией Н.Т. Лабынцева. - Москва: Финансы и статистика, 2009. - 177 с.
10. Freeman, Edward R. Strategic Management: A Stakeholder Approach / R. Edward Freeman. - New York (N.Y.): Cambridge University Press, 2010. - 292 p.
11. Porter, Michael E. Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors/Michael E.Porter. - N.Y.: The Free Press, 1980. - 264 p.

ЯРЕМЕНКО

Валентина Григорівна
Cafedra.gosfin@gmail.com

УДК 336.76:352

**РОЗВИТОК КРЕДИТНИХ
МЕХАНІЗМІВ ФОРМУВАННЯ
ДОХОДНОЇ БАЗИ МІСЦЕВИХ
БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ**

ГАРЬКАВЕНКО

Ксенія Володимирівна
Kseniyakurn.1981@gmail.com

к.е.н., доцент, Харківський
інститут фінансів КНТЕУ

**THE DEVELOPMENT OF CREDIT
MECHANISMS OF FORMING
REVENUE BASE OF LOCAL BUDGETS
IN UKRAINE**

Старший викладач, Харківський
інститут фінансів КНТЕУ

Здійснений аналіз вітчизняної практики муніципальних запозичень та обґрунтовано напрями їх удосконалення в Україні. Розглянуто основні тенденції розвитку вітчизняного ринку місцевих позик в Україні. Обґрунтовано необхідність гармонізації нормативно-правового забезпечення відповідно до міжнародних норм та стандартів, запропоновано удосконалення інституційного забезпечення системи місцевих запозичень та шляхи залучення муніципальних позик в умовах обмеженості попиту на внутрішньому ринку.

Статья посвящена проблеме развития муниципальных заимствований в Украине. Рассмотрены основные этапы и оценена динамика развития рынка местных заимствований. Исследовано состояние системы регулирования муниципальных займов в Украине и определены подходы к ее реформированию.

The article deals with the problem of the development of municipal loans in Ukraine. The main stages of development of the local loan market are considered, and the dynamics of its development is estimated. The existing system of the municipal loans regulation is analyzed and the approaches towards its reforming are determined.

Ключові слова: місцеві запозичення, облігації муніципальної позики, місцеві органи влади, ефективність використання муніципальних запозичень, ринок муніципальних цінних паперів

Ключевые слова: местные займы, облигации муниципального займа, местные органы власти, эффективность использования муниципальных займов, рынок муниципальных ценных бумаг

Keywords: local borrowings, bonds, municipal borrowing, local governments, the effectiveness of municipal debt, municipal securities market

ВСТУП

Повноцінне реформування системи місцевого самоврядування в Україні неможливе без створення стабільної власної доходної бази муніципалітетів. На сьогодні існує значна відмінність між обсягами доходів місцевих органів влади та їх потребами у фінансуванні видатків. Особливо гостро дефіцит фінансових ресурсів відчувається під час реалізації інвестиційних проектів: частка бюджету розвитку у загальних видатках місцевих бюджетів становить близько 10% залучених ресурсів [1]. За даних обставин особливої актуальності набуває проблема додаткового залучення коштів на борговій основі як інструменту розвитку міського господарства.

Окремі аспекти проблеми розвитку муніципальних запозичень в Україні розглядаються в роботах таких вчених-економістів як Волохова І., Кириленко О., Кравченко В., Луніна І. та інші. У процесі досліджень визначено сутність місцевих запозичень, обґрунтовано необхідність їх використання в Україні, проаналізовано зарубіжний досвід використання боргового фінансування місцевих потреб.

Проте на сьогодні досі не вироблено єдиного підходу до реформування системи місцевих позик. Таким чином, вказана проблема залишається відкритою та потребує подальшого вивчення.

МЕТА РОБОТИ

Метою статті є аналіз існуючої системи муніципальних запозичень в Україні та розробка рекомендацій щодо її вдосконалення.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою виступають наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, нормативно-правові та законодавчі акти, статистичні матеріали Державної Казначейської служби та Державного комітету статистики України

При проведенні дослідження використано розрахунково-аналітичні методи, методи порівняння, синтез і аналіз, статистичні методи.

РЕЗУЛЬТАТИ

Формування ринку муніципальних запозичень в Україні розпочалось з 90-х років ХХ ст.. У 1991 р. розпочалось створення правової бази для здійснення позик: прийнято Закон України "Про бюджетну систему" та Закон України "Про цінні папери і фондову біржу", які закріпили за органами міської та обласної влади право випуску облігацій. Але фактичне формування ринку субнаціональних запозичень почалось пізніше – у 1995 р..

Першими облігації місцевої позики випустили Дніпро, Київ, Харків та Донецьк. Запозичені кошти

здебільшого спрямовувались на вирішення проблем комунального господарства, житлового будівництва та розвиток міської транспортної інфраструктури. Наприклад, запозичення у 2,3 млн. грн. було здійснене Київською владою з метою побудови житла. У Харкові на залучені кошти було закуплено автобуси для міського транспорту.

Згодом й інші регіони почали активно виходити на ринок запозичень. За період 1995-1998 рр. рішення про випуск облігацій були прийняті в 11 регіонах, загальна сума випуску склала 315272,385 тис. грн. Фактично облігації було емітовано в 10 регіонах та розміщено на загальний обсяг 217506,664 тис. грн.

Сплеск активності на ринку місцевих запозичень різко пішов на спад після резонансних заяв про дефолт, коли ряд органів місцевої влади (зокрема, Одеської) змушений був відмовитись від виконання зобов'язань за емітованими облігаціями.

Для посилення контролю за виконанням боргових зобов'язань був виданий Указ Президента України № 655/98 від 18 червня 1998 р. "Про впорядкування внутрішніх та зовнішніх запозичень, що провадяться органами місцевого самоврядування", який фактично заборонив здійснювати місцеві запозичення без погодження з Міністерством фінансів. З моменту введення в дію Указу до середини 2003 року не було узгоджено жодного місцевого запозичення. Таким чином, право на здійснення запозичень не могло бути належним чином реалізоване. Потреба в удосконаленні правового та організаційного забезпечення здійснення муніципальних позик стала очевидною [2].

Новий етап розвитку муніципальних позик розпочався після ухвалення Бюджетного кодексу у 2001 р. Прийняття Бюджетного Кодексу України та ряду інших документів, що регламентують питання здійснення запозичення органами місцевого самоврядування, було дуже своєчасним. У муніципальних утворень з'явилася можливість здійснювати довгострокові вкладення в міську економіку за рахунок залучення коштів на фінансових ринку. Проте органи місцевого самоврядування не відразу скористалися з цієї можливості.

Першим на ринок запозичення вийшов Київ. При цьому позика здійснювалася на міжнародному ринку і на значну (в масштабах України) суму – 150 млн. дол. США.

Одержувачем одного з перших після реформування законодавства кредитів на внутрішньому ринку було місто Південне, яке в 2003 р. залучило в Морському транспортному банку приблизно півтори млн. грн. на реалізацію інвестиційних проектів у комунальній сфері.

В 2004 р. місцева влада Запоріжжя вирішила здійснити емісію цінних паперів і, крім того, провести запозичення. Загальна сума коштів, що місто могло отримати таким чином, була майже 50 млн. грн., в т.ч. за рахунок емісії облігацій - 25 млн. грн. Мета – фінансування будівництва (реконструкції) ряду комунальних об'єктів, зокрема – футбольного стадіону. В першому півріччі 2004 р. кредитний рейтинг отримав також Донецьк. Місто випустило облігації на суму 20 млн. грн. із терміном погашення

3 роки. Фінансувати планувалось розвиток інженерно-транспортної інфраструктури, реконструкцію і будівництво ряду об'єктів житлово-комунальної сфери. В другому півріччі 2004 р. активність на внутрішньому ринку почала зростати. За період з липня по грудень 2004 р. кредитні рейтинги були присвоєні ще 6 містам: Одесі, Харкові, Кіровограду, Севастополю, Антрациту (Луганська область) і Новій Каховці (Херсонська область).

У 2005 році ринок місцевих запозичень в Україні перебував у стадії піднесення. До бюджету Харкова залучено 100 млн. грн. шляхом випуску облігацій муніципальної позики з терміном погашення 3 роки, Донецька міська рада розмістила п'ятирічні муніципальні облігації обсягом 45 млн. грн., Запорізька - обсягом 75 млн. грн. з терміном обігу від 2 до 5 років.

Протягом 2006 р. на ринку облігаційних позик знову спостерігався спад: зареєстровано 7 випусків облігацій на суму 88,5 млн грн. Емітентами стали 5 міських рад, зокрема таких міст, як Черкаси, Івано-Франківськ, Комсомольськ, Вінниця та Донецьк [3].

Фінансово-економічна криза другого півріччя 2008 р. спричинила подальше зниження активності позичальників на ринку місцевих запозичень. Висока вартість позикових ресурсів (до 25% річних) не дала змоги більшості органів місцевого самоврядування скористатися позиковими ресурсами для наповнення бюджету розвитку. Не вдалось реалізувати плани щодо розміщення облігацій внутрішніх позик міським радам Миколаєва, Києва, Одеси, Харкова. У 2009 р. НКЦПФР зареєстровано лише 3 (з шести запланованих) випуски облігацій внутрішніх місцевих позик Львівською, Луцькою та Донецькою міськими радами. Сума залучених коштів становила 272,3 млн. грн, ставка купона все ще залишалася досить непривабливою. У 2012 р. не здійснились наміри щодо випуску облігаційних позик міських рад Кам'янець-Подільського (10 млн грн), Сум (50 млн грн), Дніпропетровська (50 млн грн) [3].

Очікування відновлення ринку місцевих запозичень у 2010 р. після повної їх зупинки 2009 р. були марними. Значне розширення, що спостерігалось у 2003–2008 рр., мінилось абсолютним заморожуванням ринку муніципальних облігацій. Мінфін відхилив більшість заявок на випуск облігацій, за винятком окремих проектів, пов'язаних з підготовкою Євро-2012 (Київ, Харків, Львів, Донецьк) [4]. У 2011 р. облігаційні позики здійснили Харківська міська рада на суму 99,5 млн. грн. та Запорізька міська рада – на суму 25 млн. грн.. Відсоткові ставки за розміщеними облігаціями суттєво знизились порівняно із 2009 р. Також Міністерство фінансів у 2010–2011 рр. все ж дало змогу деяким муніципалітетам провести рефінансування шляхом додаткових випусків облігацій внутрішньої місцевої позики (Одеса, Черкаси) та реструктуризації боргових зобов'язань (Луцьк) задля уникнення дефолтів.

Протягом січня – жовтня 2012 р. Мінфін погодив 19 місцевих запозичень, з яких 5 міст (Київ, Кременчук, Львів, Запоріжжя, Дніпро) отримали дозвіл на випуск облігацій внутрішньої місцевої позики з відсотковими ставками за користування залученими коштами від 14% до 19% річних; 9 міст

(Вінниця, Житомир, Горлівка, Львів, Павлоград, Конотоп, Краматорськ, Київ, Чернігів) – на отримання кредитів; і трьом містам (Луцьку, Одесі, Харкову) дозволено реструктуризацію і рефінансування [5]. Загалом у 2012 р. спостерігалась певна зацікавленість органів місцевого самоврядування інструментами фондового ринку для залучення інвестицій у розвиток місцевої інфраструктури. Протягом року Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку було зареєстровано 12 випусків облігацій місцевих позик на загальну суму 6,9 млрд. грн., що порівняно з 2011 р. на 7,5 млрд грн більше. Водночас для інвесторів місцеві облігації все ще є не досить привабливими. Про це свідчать дані про анулювання випусків (їх скасування) НКЦПФР через неможливість розмістити облігації серед інвесторів за прийнятними для емітента відсотковими ставками. Так, протягом 2011–2012 р. було анульовано емісії облігацій Дніпропетровська, Львова та Автономної Республіки Крим.

А протягом 2013 р. ринок муніципальних облігацій в Україні знову заморозився. Українські фінансові ринки діяли в умовах девальваційних очікувань, пов'язаних з виплатами у вересні значних за обсягами боргових зобов'язань України та адміністративними методами регулювання валютного ринку. В умовах зниження основних показників реального сектору економіки, який є досить чутливим до кон'юнктури зовнішніх ринків сировини, та за відсутності вагомих передумов для покращення ділового клімату в найближчій перспективі фондовий ринок, звичайно, реагує на нові імпульси. Таким чином, у 2013 р. органи місцевого самоврядування емісію облігацій не здійснювали. І лише 12 міських рад здійснили запозичення шляхом отримання кредитів від міжнародних фінансових організацій зі строком погашення від трьох до 13 років [6].

2014 рік також характеризується подальшою стагнацією ринку муніципальних облігацій. Протягом року здійснено лише одну емісію облігацій Київською міською радою на 2625 млн. грн. строком на три роки. Ще 14 міських рад отримали кредитні ресурси від міжнародних фінансових організацій [7].

Протягом 2015 року не зареєстровано жодної облігаційної позики, фінансові ресурси залучались тільки на умовах кредитування. Загальний обсяг кредитів від міжнародних організацій, залучених сімома міськими радами, склав 39975 тис. грн. [8].

Таким чином проведений аналіз дозволяє зробити наступні висновки:

- ринок муніципальних запозичень розвивається нерівномірно – за періодами піднесення слідує період спаду, протягом яких взагалі не здійснювались запозичення;

- наразі ринок місцевих позик перебуває в стадії стагнації, що зумовлене кризовими процесами в державі та обмеженістю обсягів фінансових ресурсів, що можуть бути використані для обслуговування зобов'язань місцевих органів влади;

- облігації місцевих позик емітуються в середньому на строк від 3 до 5 років, середня ставка за ними складає близько 20%;

- здебільшого метою здійснення запозичень є відновлення житлово-комунальної сфери та транспортної інфраструктури, отже, вони не мають інвестиційної спрямованості.

Слід також зазначити, що темпи зростання абсолютних сум муніципальних запозичень не відповідають темпам зростання обсягів власних доходів муніципалітетів [2], що в майбутньому може спричинити виникнення фінансових пірамід місцевих боргів, коли для того, щоб сплатити борги, місцеві ради змушені будуть залучати нові запозичення. Таким чином, основна мета здійснення муніципальних позик – вирішення проблем місцевого розвитку – не буде досягнута. В даних умовах подальше нарощення обсягів місцевих запозичень без паралельного реформування нормативно-правової бази їх здійснення може мати негативні економічні наслідки.

Проаналізуємо діючу систему регулювання місцевих запозичень.

Основа вітчизняної правової бази муніципальних позик становлять Бюджетний кодекс України, Закони України “Про місцеве самоврядування в Україні”, “Про цінні папери і фондову біржу”, “Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні”, Постанова Кабінету Міністрів України від 24.02.2003 р. №207 “Про затвердження порядку здійснення запозичень до місцевих бюджетів”, Положення про порядок випуску облігацій внутрішніх місцевих позик, ухвалені рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 07.10.2003 р. №414.

Діючим законодавством передбачено систему обмежень щодо місцевих запозичень.

Так, запозичення до бюджету розвитку можуть бути здійснені виключно Верховною Радою Республіки Крим та міськими радами. Таким чином, більша частина місцевих бюджетів, зокрема сільські та селищні, позбавлені чи не єдиного можливого джерела фінансування розвитку матеріально-фінансової бази.

Витрати на обслуговування боргу за місцевими запозиченнями не можуть щорічно перевищувати 10% видатків загального фонду відповідного місцевого бюджету протягом будь-якого бюджетного періоду, коли планується обслуговування боргу [9].

Як вже зазначалось, отримання позики до бюджету розвитку є неможливим без погодження її умов з Міністерством фінансів. Крім того, залишається чинною вимога щодо обов'язкового отримання муніципалітетом кредитного рейтингу, визначеного рейтинговою агенцією, статус якої підтверджено Світовим банком [9]. Все це сприяє затягненню строків отримання позики та збільшенню накладних витрат, пов'язаних з її залученням. Таким чином, позики для невеликих міст стають надто дорогими.

Отже, діюча нормативно-правова база досі залишається недостатньо відпрацьованою, фрагментарною, що не дає змоги створити цілісну систему регулювання місцевих запозичень.

Додатковими факторами, що перешкоджають повноцінному розвитку системи муніципальних позик, є:

- складність визначення фінансового стану органів самоврядування, зумовлена недоліками існуючої

системи звітності та формування облікових показників;

- відсутність середньострокового планування, що не дозволяє проаналізувати ефективність видатків, а отже знижує ефект від запозичень, спрямованих на реалізацію інвестиційних проектів.

Таким чином подальший розвиток системи місцевих запозичень потребує комплексного вирішення вказаних проблем.

Рівень інвестиційної привабливості українських міст-позичальників залишається достатньо низьким, що великою мірою обумовлене загальним станом економіки країни.

Міжнародне рейтингове агентство Moody's Investors Service у 2015 році присвоїло Україні суверенний кредитний рейтинг на рівні «Саа3» зі стабільним прогнозом. Міжнародне рейтингове агентство Standard & Poor's підвищило рейтинги України за зобов'язаннями в іноземній валюті з «ССС+/С» до «В-» у зв'язку з проведенням реструктуризації зовнішнього боргу, проте рівень рейтингу за зобов'язаннями в національній валюті залишився на рівні «ССС». Як правило, рейтинги такого рівня свідчать про переддефолтний стан; боргові зобов'язання є дуже низької якості та мають високий кредитний ризик. Низький суверенний рейтинг України обумовлює й переддефолтний рейтинг українських міст-позичальників.

В Україні на сьогодні в обігу перебувають 18 емісій місцевих облігацій українських емітентів. Сукупний обсяг емісій в обігу становить лише 10,3 млрд грн. Загалом в Україні розмір місцевого боргу становить близько 1,5% від ВВП. Отже, можна вважати, що переддефолтний стан українських міст-позичальників здебільшого є технічним, оскільки, зрозуміло, їхні рейтинги не можуть бути вищими за рейтинг країни [5].

Аналіз основних факторів впливу фінансової та політичної кризи на ринок місцевих запозичень України вказує на існування суперечностей: між зменшенням фінансових можливостей органів місцевого самоврядування та збільшенням їх потреби у фінансових ресурсах для виконання власних функцій в умовах економічної кризи; між зниженням інвестиційного потенціалу покупців місцевих боргових інструментів, насамперед, комерційних банків та інституційних інвесторів, та необхідністю залучати капітал з покращеними параметрами, насамперед, стосовно вартості та термінів залучення; між загостренням конкуренції на вітчизняному фінансовому ринку, в першу чергу, з боку держави та нестабільною позицією органів місцевого самоврядування; між погіршенням параметрів боргового капіталу, що залучається на фінансовому ринку та необхідністю дотримуватися встановлених на рівні законодавства обмежень щодо максимальних видатків на обслуговування боргу [4].

На нашу думку слід посилювати не адміністративну, а ринкову складову системи регулювання муніципальних позик. Зокрема, доцільним є детальніша регламентація системи гарантування позик, процедури дефолту боргових зобов'язань органів місцевої влади.

Вирішення також потребує питання залучення позикових коштів до бюджету сільських та селищних бюджетів. Звичайно, фінансовий стан більшості згаданих адміністративних одиниць є недостатньо міцним для залучення позик. Проте, в цьому випадку слід згадати цікавий досвід Великобританії, де у 1990-х рр. для підвищення ліквідності муніципальних позик використовували так звані клубні угоди, коли дрібні адміністративні одиниці об'єднувались для здійснення єдиної емісії [10]. Це дозволяє зменшити рівень ризику за зобов'язаннями, а також скоротити витрати на розміщення та обслуговування позики.

Актуальним також є впровадження нових перспективних видів муніципальних запозичень на зразок проектних позик.

Слід також зауважити, що повноцінне реформування системи місцевих запозичень неможливе без реформування інших складових власної дохідної бази місцевого самоврядування, зокрема податкової, оскільки саме податкові надходження є основним джерелом погашення заборгованості за позику.

ВИСНОВКИ

Підсумовуючи все вищевикладене, можна зробити наступні висновки:

- реформування системи місцевих запозичень повинне відбуватись в контексті комплексного реформування системи місцевих фінансів, зокрема системи власних доходів місцевого самоврядування;
- необхідно створити умови для виходу на ринок місцевих запозичень муніципалітетів усіх рівнів, включаючи сільський та селищний;
- спрощення потребує процедура виходу муніципалітетів на зовнішній ринок капіталу;
- вдосконалення системи місцевих запозичень потребує подальшої оптимізації нормативно-правової бази: слід детально регламентувати обсяг позик, які мають право залучати місцеві органи влади, визначити перелік джерел, що можуть бути використані в якості забезпечення боргових зобов'язань, деталізувати порядок погодження здійснення місцевих позик та процедуру дефолту боргових зобов'язань органів місцевої влади.

Список використаних джерел

1. Волохова І.С. Місцеві фінанси та перспективи поглиблення фінансової децентралізації в Україні: монографія / І.С. Волохова. – Одеса: Атлант, 2014. – 462 с.
2. Луніна, І.О. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів: монографія / [Луніна І.О., Кириленко О.П., Лучка А.В. та ін.]; за ред. І.О. Луніної; НАН України, Інститут економіки та прогнозування. – К., 2010. – 320 с.
3. Звіти Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку за 2003-2012 роки/ Нац. коміс. з цін. паперів та фонд. Ринку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nssmc.gov.ua/activities/annual>
4. Петриків А.В. Сучасні тенденції функціонування та шляхи підвищення ефективності місцевих запозичень в Україні / А.В. Петриків // Державне управління: удосконалення та розвиток [Електронний

ресурс] – 2014. – №6. – Режим доступу: <http://www.dynauka.com.ua/?op=1&z=728>

5. Місцеве самоврядування в Україні: сучасний стан та основні напрями модернізації: наук. доп. / [редкол.: Ю.В. Ковбасюк, К.О. Ващенко, В.В. Толкованов та ін.]; за заг. ред. д-ра на ук з держ. упр., проф. Ю. В. Ковбасюка. – К.: НАДУ, 2014.– 128 с.

6. Інформація щодо здійснення місцевого запозичення та місцевих гарантій в 2013 році [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – 2014. – 14 лют. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=68447

7. Інформація щодо здійснення місцевого запозичення та місцевих гарантій в 2014 році [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – 2015. – 17 лют. – Режим доступу:

<http://www.minfin.gov.ua/file/link/408965/file/%D0%94%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BE%D0%BA.pdf>.

8. Інформація щодо здійснення місцевого запозичення за період 01.01.2015 р. по 28.01.2016 р. [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – 2016. – 18 лют. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/reiestr-mistsevykh-zapozychen-stanom-z-po-?category=mistsevyborh&subcategory=mistsevi-zapozychennia>.

9. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] – Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1405071098383468>.

10. Зайчикова, В.В. Місцеві фінанси України та європейських країн / В.В. Зайчикова. – К.: НДФІ, 2007. – 299 с.

ЄРМАК

Світлана Олександрівна
ermak@donnuet.edu.uaк.е.н., доцент,
Донецький національний
університет економіки і
торгівлі імені Михайла
Туган-Барановського

УДК 330.341.1

ДОСЛІДЖЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО ЗМІСТУ ПОНЯТТЯ "ІННОВАЦІЯ"

RESEARCH OF ECONOMIC CONTENT CONCEPT "INNOVATION"

Стаття присвячена визначенню змісту та сутності поняття «інновація». Аналіз показав, що більшість визначень не повністю розкривають економічну сутність інновацій, немає чітких критеріїв їх визначення. Вчені розглядають інновації як: процес, результат, явище, зміну, нововведення, інженерну думку, інструмент управління, систему або засіб розвитку. Виявлено багатоаспектність і багатогранність поняття «інновація» і можливість його розгляду з використанням різних підходів.

Статья посвящена определению содержания и сущности понятия «инновация». Анализ показал, что большинство определений не полностью раскрывают экономическую сущность инноваций, нет четких критериев их определения. Ученые рассматривают инновации как: процесс, результат, явление, изменение, нововведение, инженерную мысль, инструмент управления, систему или средство развития. Выявлено многоаспектность и многогранность понятия «инновация» и возможность его рассмотрения с использованием различных подходов.

The article is devoted to the definition of the content and essence of the concept of "innovation". The analysis showed that most definitions do not fully reveal the economic essence of innovation, there are no clear criteria for their definition. Scientists consider innovation as: process, result, phenomenon, change, innovation, engineering thinking, management tool, system or means of development. Multidisciplinarity and versatility of the concept of "innovation" and the possibility of its consideration with the use of different approaches are revealed.

Ключові слова: інновація, нововведення, комерціалізація

Ключевые слова: инновация, нововведение, коммерциализация

Keywords: innovation, novation, commercialization

ВСТУП

В умовах сьогодення, глобалізаційних інтеграційних процесів, ринкових відносин, стрімко зростаючою конкуренції, швидкого розвитку суспільного виробництва ефективність діяльності та розвиток підприємств обумовлені ефективністю реалізованих інновацій, які можна вважати є головною рушійною силою динамічного розвитку економіки країни.

Це зумовлює актуальність й нагальність дослідження сутності інновацій та перманентне вдосконалення понятійного апарату, пов'язаного з управлінням інноваційною діяльністю підприємства.

Аналізу проблем інноваційної діяльності підприємств, інноваційного розвитку економіки країни та дослідженню сутності інновацій присвячено роботи багатьох науковців як вітчизняних, так і зарубіжних. Серед них можна виділити: Б. Санто [1], Б. Твісса [7], Рікі В. Грифіна [22], Ф. Валенту [25], В. Медінського [6], А. Фатхутдінова [10], Ю. Яковца [24], С. Іл'єнкову [12], О. Лапко [4], Л. Бляхмана [29] та ін.

Проте, враховуючи той факт, що інновація як економічна категорія має досить складний зміст та

тракується далеко не однозначно, доцільним є визначити відомі підходи розуміння інновації, виявити її істотні риси, ознаки та властивості.

МЕТА РОБОТИ полягає у дослідженні економічної сутності поняття «інновація».

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

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

В процесі дослідження були застосовані методи систематизації та узагальнення, аналізу і синтезу, метод порівнянь.

РЕЗУЛЬТАТИ

Представниками сучасних шкіл інновацій надається безліч нових трактувань дефініції «інновації», їх класифікації та нових напрямків розвитку. Вчені розглядають інновації як: процес, результат, явище, зміну, нововведення, інженерну думку, інструмент управління, систему, засіб розвитку або інвестиції в новацію (рис. 1).

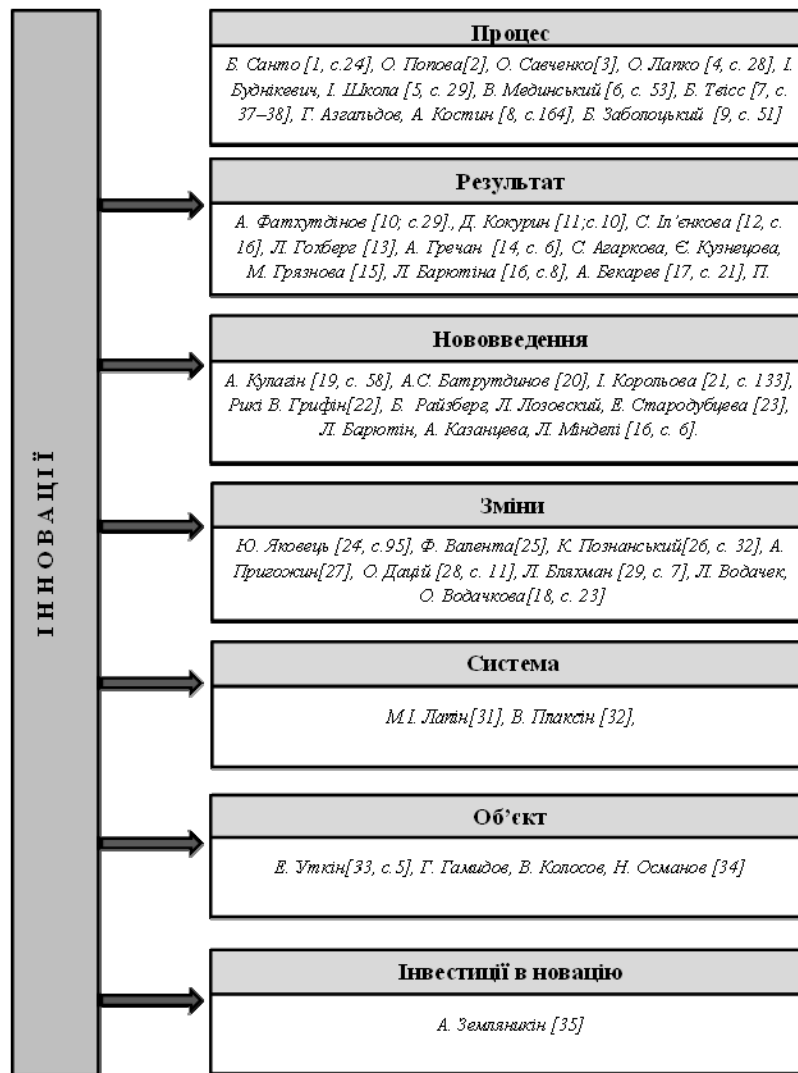


Рис. 1. Модифікації поглядів вчених щодо базису сутності поняття «інновація» [розроблено автором]

Багато вчених економістів у своїх роботах [19, с. 58; 4; 20; 21, с. 133; 41, с. 41; 42; 22; 23] у трактуванні поняття «інновація» за базис приймають терміни "нововведення" і "новація". Під новацією розуміється новий порядок, новий метод, винахід, нове явище. "Нововведення" - це процес використання новації [36, с.99]. У процесі від прийняття до його поширення нововведення одержує нову якість і стає інновацією. Процес введення нововведення на ринок прийнято називати процесом комерціалізації [37, с.24]. Під комерціалізацією

нововведення розуміється процес, за допомогою якого результати НДДКР своєчасно трансформуються в продукти і послуги на ринку. Комерціалізація технологій припускає економічно ефективну реалізацію технологій у промисловому масштабі. Чітко простежується логічний ланцюжок трансформації нововведення як результату НДДКР в інновацію через проходження процесу комерціалізації [38, с. 11].

Процес комерціалізації результатів НДДКР (на прикладі ВНЗ Великобританії) умовно можна поділити на чотири етапи (рис. 3).



Рис. 2. Процес комерціалізації результатів НДДКР [розроблено автором]

На першому етапі відбувається генерування ідей за допомогою [30]:

- ІР-просвітницьких семінарів співробітників і студентів;
- ІР-навчання - співробітників;
- конкурсу студентських проектів;
- використання web-сайтів та ін.

На другому етапі вибирається пріоритетність відібраних проектів за такими параметрами:

- унікальність ІР технології та її захист;
- готовність технології для виходу на ринок;
- можливість побудови команди переможців;
- рівень конкуренції на ринку;
- конкурентоспроможність нового продукту або послуги;
- простота доступу на ринок;- консерватизм клієнтів;
- обсяг доступної частини ринку;- очікуваний прибуток;
- фінансування проекту.

На третьому етапі відбувається безпосередньо реалізація проекту по таким напрямкам:

1. Вибір ступеня захисту ІР: авторське право, торгова марка, проектування, патент.
2. Спосіб фінансування проекту: державні фонди, гранти, інвестиційні ресурси.
3. Підбір персоналу: час, навички, мережі.
4. Необхідні ресурси: простір, обладнання.
5. Збір бізнес-інформація: дослідження ринку, ландшафтні технології.

І завершальний четвертий етап комерціалізації інновацій - вихід проекту на ринок:

- патент: управління, аудит;
- spin-out: підтримка університету, інвестиції, вихід на ринок;
- поділ доходів: управління.

Друга група економістів [11, с.10; 10, с.29; 12, с. 16; 13; 14, с. 6; 15; 16, с.8; 17, с. 21; 43, с. 4] тлумачать інновації як кінцевий результат інноваційної діяльності, втілений у вигляді нового чи удосконаленого продукту, який впроваджений на ринок, нового чи удосконаленого технологічного процесу, що використовується в практичній діяльності або в новому підході до соціальних послуг. А.П. Гречан [14, с. 6] акцентує увагу на тому, що метою удосконалення продукту або процесу є «досягнення економічного, соціального, екологічного, науково-технічного або іншого виду ефекту». Л.С. Барюгін [16, с.8] підкреслює сфери застосування результату інноваційної діяльності процесу виробничої діяльності: «...результат наукових досліджень, і розробок, спрямованих на вдосконалення процесу виробничої діяльності, економічних, правових і соціальних відносин у галузі науки, культури, освіти, в інших сферах діяльності суспільства».

Представники третьої групи дослідників [1, с. 24; 1; 4, с. 28; 5, с. 29; 6, с. 53; 7, с. 37-38; 8, с. 164; 9, с. 51; 41), досліджуючи інноваційну діяльність розглядають інновації як «процес, що передбачає створення, розробку, доведення до комерційного використання і розповсюдження нового технічного або якогось іншого рішення (новації), що задовольняє певну потребу». При чому у визначеннях навіть

прихильників спільного підходу є розбіжності у визначенні ознак самого процесу. Так, О. Лапко [4, с. 28], І.М. Буднікевич та І.М. Школа [5, с. 29] називають процес від зародження ідеї до її комерційної реалізації «комплексним»; Б. Санто [1; с. 24] та В.Г. Мединський [6, с. 53] – «суспільним, технічним, економічним»; В. Рубан, О. Чубукова, В. Некрасов [40] – «всеохоплюючим; О. Попова [2] надає процесу ознак «цілеспрямованості й керованості». В.І. Громов зауважує, що це не просто процес трансформації наукової ідеї чи технічного винаходу до стадії їх практичного використання, а саме до того моменту, коли вони починають давати економічний ефект.

Базовим поняттям четвертої групи економістів [24, с. 95; 25; 26, с. 32; 27; 28, с. 11; 29, с. 7; 18, с. 23] при визначенні сутності інновацій є «зміни». Інновація, при такому підході, являє собою якісні зміни у виробництві, котрі можуть стосуватися як техніки і технології, так й форм організації виробництва та управління [24, с.95]. На думку А.І. Пригожина [27] «Інновація - така цілеспрямована зміна, яка вносить в середу впровадження (підприємство, населення, суспільство і т. д.) нові відносно стабільні елементи. Словацькі економісти Л. Водачек і О. Водачкова під інновацією розуміють «цільову зміну у функціонуванні підприємства як системи» [18, с. 23]. На відміну від інших економістів академік Ф. Валента [25] вважає у якості інновації зміни, що мають як позитивні, так й негативні соціально-економічні наслідки і дає таке визначення: «інновація – це зміна в первісній структурі виробничого організму, тобто перехід його внутрішньої структури до нового стану» [25].

Адепти п'ятої групи [33, с.5; 34] стверджують, що інновацією є об'єкт, впроваджений у виробництво в результаті проведеного дослідження або зробленого відкриття, якісно відмінний від попереднього аналога.

Ряд науковців [31; 32] інновацію бачать як цілісну, внутрішньо суперечливу й динамічну систему. В.І. Плаксін [32] дає таке визначення інновації: «Це система, що виникла в процесі створення, використання та реалізації результатів наукових досліджень і розробок, спрямованих на вдосконалення технічних, організаційних, економічних, соціальних і правових відносин в галузі науки, виробництва, культури, освіти та ін.».

На сьогодні чимало авторів висловлюють точку зору, згідно з якою невід'ємною належністю інновацій є її зв'язок з різного роду інвестиціями. Під терміном «інновація» представники інвестиційного підходу розуміють скорочене висловлювання – «інвестиція в новацію» [35].

Згідно з Законом України «Про інноваційну діяльність», інновації це новостворені або вдосконалені конкурентоздатні технології, продукція або послуги, а також організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, що істотно поліпшують структуру та якість виробництва та соціальної сфери [41].

Отже, інновація – це результат (у вигляді економічного ефекту) комплексного процесу трансформації наукової ідеї чи технічного винаходу до стадії їх

комерційного використання шляхом комерціалізації, що у свою чергу потребує значних інвестицій.

ВИСНОВКИ

Підводячи підсумки, можна зауважити, що на сьогоднішній день існує досить об'ємна база раніше проведених наукових досліджень, які створюють серйозну платформу освітлення багатовимірності інновацій та дозволяють систематизувати існуючі трактування даного терміну, а також розставити акценти на найбільш значущих характеристиках інновації як економічної категорії.

Приймаючи до уваги багатоаспектність і багатогранність поняття «інновація» і можливість його розгляду з різних боків, вважаємо за доцільне у наступному дослідженні визначити основні наукові підходи до трактування сутності інновації та основний категоріальний апарат управління інноваційною діяльністю підприємства.

Список використаних джерел

1. Санто Б. Інновація як средство экономического развития: пер. с венгер / Б.Санто. – М.: Прогресс, 1990. – 307 с.
2. Попова О.В. Вопросы методологии управления инновационными процессами в АПК / О.В.Попова // Управление общественными и экономическими системами. – 2007. – №1 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://bali.ostu.ru/umc/zj2007_1.php/.
3. Гуреева Л.К. Концепция технологических укладов / Л.К. Гуреева // Инновации.-2004. – №10. – С. 6-15.
4. Антонюк Л.Л. Інновації: теорія, механізм розробки та комерціалізації: монографія / Антонюк Л.Л., Поручник А.М., Савчук В.С. – К.: КНЕУ, 2003. – 394 с.
5. Лапко О. Інноваційна діяльність в системі державного регулювання: монографія / О.Лапко. – К.: Ін-т економ. прогнозування НАН України, 1999. – 254 с.
6. Буднікевич І.М. Становлення регіонального ринку інновацій в Україні / Буднікевич І.М., Школа І.М. – Чернівці: Зелена Буковина, 2002. – 200 с.
7. Твисс Б. Управління науково-технічними нововведеннями. – М.: Экономика, 1989. – 271 с.
8. Азгальдов Г.Г., Костин А.В. Интеллектуальная собственность, инновации и квалиметрия // Экономические стратегии. – 2008. - №2(60). – С.162-164.
9. Заболоцький Б.Ф. Економіка й організація інноваційної діяльності. – Л.: Вид. центр «Новий Світ-2000», 2007. – 454 с.
10. Фатхутдінов А.А. Інноваційний менеджмент: Підручник для вузів / А.А. Фатхутдінов А.А. – М.: ЗАТ «Бізнес-школа» Інтел-Синтез», 1998. – 400 с.
11. Ільєнкова С.Д. Инновационный менеджмент: учебник для вузов / С.Д. Ільєнкова – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997. – 327 с.
12. Ільєнкова С.Д. Инновационный менеджмент: учебник для вузов / С.Д. Ільєнкова – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997. – 327 с.
13. Статистика науки и инноваций. Краткий терминологический словарь; под ред. Л.М. Гохберга. – М.: ЦИСН, 1996. – 183 с.
14. Гречан А.П. Методологічні основи розвитку легкої промисловості на інноваційних засадах: автореф. дис. д-ра екон. наук: 08.07.01 / А.П. Гречан. – Донецьк: Ін-т екон. промисловості НАНУ, 2006. – 34 с.
15. Агарков С.А., Кузнецова Е.С., Грязнова М.О. Инновационный менеджмент и государственная инновационная политика: монография. – Электронный ресурс. – Режим доступа: <http://www.rae.ru/monographs/112>.
16. Барютин Л.С. Основы инновационного менеджмента. Теория и практика: учебник / Л.С. Барютин и др.; под ред. А.К. Казанцева, Л.Э. Миндели. 2-е изд. Перераб. И доп. – М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2004. – 518 с.
17. Бекарев А.А. Инновации в системе взаимоотношений коммерческого банка с клиентами: дис. канд. экон. наук : 08.00.10 / А.А. Бекарев. – Новосибирск: 2002. – 228 с.
18. Водачек Л. Стратегия управления инновациями на предприятии: [монография] / Л. Водачек, О. Водачкова; авт. предисл. Рапопорт В. С.; сокр. пер. со словац. – М.: Экономика, 1989. – 167 с.
19. Кулагин А.С. Немного о термине «инновация» / А.С. Кулагин // Инновации. – 2004. – №7. – С. 56–67.
20. Батрутдинов А.С. Методологические проблемы стратегического управления воспроизводством основных фондов крупного промышленного предприятия на инновационной основе: автореф. дис. на соиск. учен. степ. д-ра экон. наук: 08.00.05 / А.С. Батрутдинов. – СПб.: 2009. – 37 с.
21. Королева, И.В. К вопросу об инновационной составляющей национальной модели развития российской экономики // Национальная модель развития экономики России: Материалы VIII Чайновских чтений / И.В. Королева; под ред. Н.И. Архиповой. – М.: РГГУ, 2008. – 336 с.
22. Грифін Рикі В. Основы менеджменту / Рикі В. Грифін, В. Яцура. – Л., 2001. – 605 с.
23. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. -5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 494 с.
24. Яковец Ю. Ускорение научно-технического прогресса: теория и экономический механизм / Яковец Ю. – М.: Экономика, 1988. – 335 с.
25. Валента Ф. Управление инновациями. – М.: Прогресс, 1985.
26. Poznanski K. Innowacje w gospodarce kapitalistycznej / K. Poznanski. – Warszawa, 1979. – 283 p.
27. Пригожин А.И. Нововведения: Стимулы и препятствия. (Социальные проблемы инноватики). - М.: Политиздат, 1989. - 271 с.
28. Дачій О.І. Розвиток інноваційної діяльності в агропромисловому виробництві України: [монографія] / О.І. Дачій. – К.: ННЦ ІАЕ, 2004. – 428 с.

29. Введение в менеджмент: Учеб. пособие. Бляхман Л.С., Галенко В.П., Минкин А.В. – СПб.: Изд-во СПбУЭФ, 1994.
30. Єрмак С.О. Особенности коммерциализации инноваций в Великобритании / С.О. Єрмак // Економіка і управління в умовах глобалізації: матеріали III міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 29 січ. 2014 р., ДонНУЕТ, м. Донецьк. – 2014. – С.79-82.
31. Лапин Н.И. Системно-деятельностная концепция исследования нововведений / Н.И. Лапин // Диалектика и системный анализ. – М.: Наука, 1986. – С. 273-282.
32. Плаксин В.И. Основы системы инновационной деятельности предприятия: монография / В.И. Плаксин, О.В. Горбачева. – Симферополь: ДиАйПи, 2009. – 333 с.
33. Уткин Э.А., Морозова Н.И., Морозова Г.И. Инновационный менеджмент. – М.: АКАЛИС, 1996. – С. 5.
34. Гамидов Г.С. Основы инноватики и инновационной деятельности / Г.С. Гамидов, В.Г. Колосов, Н.О. Османов. – СПб.: Политехника, 2000. – 323 с.
35. Землянкин А.И. Инновационно-инвестиционная стратегия развития региона // Соц.-экон. аспекты промышл. политики: региональная политика, организац. и экон. механизмы: Матер. докл. Всеукр. науч.-практ. конф. "Современные проблемы социально-экономического развития регионов Украины (Донецк–Мелекино, 9–10 сент. 2002 г.). – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2002. – Т. 1. – С. 307–313.
36. Куропятник Р.С. Основные подходы к определению понятия "инновация" // Вісник СевНТУ: зб. наук. пр. – 2011.–№116. – С.99-101.
37. Инновационный менеджмент: Учебник для вузов /под ред. д.э.н., проф. С.Д. Ильенковой. – М.: ЮНИТИ, 1997. – 327с.
38. Жаворонкова Г.В., Аранович Ю.В. Теоретичний аналіз трактування понять, пов'язаних з інноватикою // Актуальні проблеми економіки. - 2012.- №1. - С.10-16.
39. Рубан В. Инновационная модель стратегического развития Украины: методология и опыт / Рубан В., Чубукова О., Некрасов В. // Экономика Украины. – 2003. – № 6. – С.14 – 19.
40. Закон України Про інноваційну діяльність від 4 липня 2002 р. № 40 –IV/ Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2002, N36, ст.266.
41. Frankelius, P. (2009), Questioning two myths in innovation literature, Journal of High Technology Management Research, Vol.20, No.1, pp. 40-51.
42. Никсон, Ф. Роль руководства предприятия в обеспечении качества и надежности / Ф. Никсон; пер. с англ. – 2-е русск. изд. – М.: Издательство стандартов, 1990. – 231 с.
43. Завлин П.Н., Васильев А.В. Оценка эффективности инноваций. – М.: Бизнес-пресса, 1998. – 428 с.

ЛОУКОСТ – ПОЛІТИКА ЦІНОЮ 2 МЛРД. ГРН.

Генеральний директор ДП МА «Бориспіль» Павло Рябікін публічно представив усі нюанси перемовин з RYANAIR.

Розпочав свою доповідь Рябікін з сьогоднішніх можливостей летовища. За словами гендиректора, сьогодня аеропорт відображає хабову модель розвитку, співпрацює з більш ніж 50 авіакомпаній, обслуговує 8,65 пасажирів на рік і приносить 1,5 млрд. грн. прибутку. Також керівництво планує вкласти 10 млрд. грн. на розвиток інфраструктури аеропорту, з яких частина – власні кошти, і частина – кредитні.

Пріоритетна політика «Борисполя» спрямована на оптимізацію пропускних можливостей до 2 млн пасажирів, додаткові виходи на посадку, розширення зони отримання багажу, реконструювання льотної зони, розширення трансферної зони, розширення процесору, облаштування паркінгу, значне подовження Галереї. У зв'язку з ситуацією у країні та безпекою пасажирів як безумовною цінністю, планується значне посилення системи безпеки, а саме застосування у роботі 20 баз даних та модернізація пропускного контролю та огляду.

З огляду на найближчі плани розвитку летовища, Рябікін пояснює в чому саме неприйнятні для «Борисполя» вимоги RYANAIR.

По-перше, пропозиції RYANAIR досить мінімальні: рейси у другорядні аеропорти з низькою частотою польотів (Ейндховен – 3 рейси, Скавста – 4 рейси, Станстед – 5 рейсів, Манчестер – 3 рейси).

RYANAIR для «Борисполя» – лише 1,5 % пасажиропотоку і 0,5 % доходів.

Окрім малої вигоди для українського аеропорту, RYANAIR висуває ультимативні вимоги щодо яких «Бориспіль» намагається вести переговори. Дані умови не можуть бути прийнятими, оскільки порушують українське законодавство, і вимагають регулювання Англійським правом.

Для більшого розуміння, наводимо конкретні вимоги RYANAIR, що є протизаконними:

- Безкоштовна аеронавігація;
- Безкоштовні стоянки для таксі;
- Безкоштовні площі для реклами;
- Безкоштовна оренда площ в терміналі;
- Безкоштовна система прийому багажу;
- Безкоштовні офіси для продажу авіаквитків;
- Безкоштовна земля для будівництва готелю;
- Закріплення місць стоянок літаків;
- Безкоштовні офіси для служби оренди автомобілів;

– Єдина ставка аеропортового збору \$7,5 на пасажирів на 4 роки;

– Виплата аеропортом 35% прибутків із доходів магазинів Duty-free;

– 60-денне кредитування з боку аеропорту (не відповідає вимогам щодо фінансової дисципліни);

– Арбітраж – Англійський суд.

Законодавство, яке порушується RYANAIR:

– Європейське законодавство (Guidelines on State aid to airports and airlines, 2014/C 99/03);

– Вимоги суперечать Господарському кодексу України (ч. 5 ст. 75);

– Застосування різних цін чи різних умов до рівнозначних угод є порушенням п. 2 ч. 2 ст. 13 ЗУ «Про захист економічної конкуренції»;

– Порушення ЗУ «Про запобігання корупції» (ч. 2 ст. 28);

– Порушення Постанови КМУ №297 від 11.04.2017;

– Вимоги суперечать Статуту ДП МА «Бориспіль» (п. 4.4);

– Положення про застосування знижувальних коефіцієнтів до аеропортових зборів (від 05.05.2017 №35-10/4-47).

Як висновок, Рябікін назвав розмір втрат аеропорту внаслідок прийняття умов RYANAIR. Якщо у іншого авіаперевізника за маршрутом Київ-Лондон сума аеропортових зборів в перерахунку на 1 пасажирів сягає від \$20, то RYANAIR вимагає встановити **єдиний аеропортовий збір за 1 пасажирів у розмірі \$7,5**. Внаслідок цього, авіакомпанії вимагатимуть встановлення рівних умов, тобто єдиного збору в \$7,5 за одного пасажирів і для них, що понесе **утрачену вигоду для «Борисполя» близько 2 млрд. грн. щороку**. Це доводить невідповідність контракту.

Для зменшення обурення українців, Рябікін запевнив, що наразі якнайменше з 5 авіакомпаніями ведуться переговори, з яких – **лоукости**, що означає **наявність альтернативи**.

Наостанок свого виступу Рябікін додав: «Я дотримуюсь своєї позиції і буду її дотримуватись до кінця, навіть якщо це спричинить моє звільнення».

Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"

ПРОВОКАЦІЯ ЗЛОЧИНУ ЧИ НЕГЛАСНА СЛІДЧА ДІЯ: ТОЧКА ЗОРУ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СУДУ З ПРАВ ЛЮДИНИ

Питання провокації злочину найчастіше згадується у справах про дачу чи одержання хабаря та у справах, пов'язаних з незаконним обігом наркотичних засобів. І найчастіше за все провокацію відносять до правоохоронців, оскільки у судовій практиці нерідко зіштовхувались із ситуацією, коли вчинення

людиною злочину спровоковано працівниками міліції або інших правоохоронних органів. Тож необхідно чітко розуміти, де саме провокація злочину, а де негласна слідча дія правоохоронних органів.

Поняття «провокація», що надається в кримінальному законодавстві, полягає у **спонуканні особи до**

вчинення злочину, котрий вона б, можливо, не вчинила без такої провокації.

Найдоцільніше розглядати поняття «провокація» з точки зору психології. За наукою, *провокація являє собою дію чи ряд дій з метою викликати зворотну реакцію особи*, яка, як правило, несе тяжкі наслідки. Провокація є одним з найвищих проявів мистецтва людського спілкування, який за своїм змістом покликаний прямо чи непрямо вплинути на дії людини.

Європейський суд з прав людини виключає відповідальність особи за злочин, вчинений *з провокацією зі сторони правоохоронних органів*. Та незважаючи на те, що Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод та протоколи до неї є *частиною національного законодавства України*, вітчизняні суди не в повній мірі зважають на норми цього документу, а то й зовсім ігнорують останній.

Поряд з цим Закон України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» регулює відносини, що виникають у зв'язку з обов'язком держави виконати рішення Європейського суду з прав людини у справах проти України. Важливою є ст. 17 Закону, що передбачає застосування судами Конвенції та практики Європейського суду з прав людини, як джерела права, а ст. 18 цього Закону визначає порядок посилання на Конвенцію та практику Суду.

Європейський суд з прав людини не забороняє використовувати у кримінальному провадженні докази, що були отримані в результаті проведення негласних слідчих дій, наприклад, операцій під прикриттям чи контрольованої поставки. Втім, ЄСПЛ *забороняє судам використовувати докази, отримані в результаті провокації правоохоронців*. Тому проведення заходів, пов'язаних, наприклад, із використанням негласних агентів, повинне супроводжуватися відповідними гарантіями.

У цій частині ЄСПЛ виділяє *дві групи гарантій*. *Перша* стосується заходів, які вживаються безпосередньо на етапі здійснення контролю за вчиненням злочину. *Друга* – це процесуальні гарантії на стадії розгляду справи у суді.

Контроль за вчиненням злочину має місце у випадках наявності достатніх підстав вважати, що готується вчинення або вчиняється тяжкий чи особливо тяжкий злочин. **Він проводиться в таких формах:**

- контрольована поставка;
- контрольована та оперативна закупка;
- спеціальний слідчий експеримент;
- імітування обстановки злочину.

Контроль за вчиненням злочину полягає у перевірці за рішенням прокурора відомостей про готування вчинення або про вчинення тяжкого або особливо тяжкого злочину в формі контрольованої поставки, контрольованої або оперативної закупки, спеціального слідчого експерименту, імітування обстановки злочину, порядок та тактика проведення яких визначається законодавством та міжнародними договорами України.

Згідно чинного Закону України «Про оперативно-розшукову діяльність» підрозділи, що здійс-

нюють оперативно-розшукову діяльність *мають право проводити операції з контрольованого вчинення діянь з метою виявлення та фіксації факту вчинення певних видів злочину*.

Необхідно зазначити, що контроль за вчиненням злочину може входити до *оперативної комбінації*.

Законодавство не надає визначення даного поняття, та все ж воно існує.

Найбільш точним, на нашу думку, є тлумачення А.А. Михайличенка. На думку вченого, *оперативна комбінація – це спосіб вирішення оперативного завдання, створення умов для проведення оперативно-розшукової дій та невід'ємний елемент оперативно-розшукової тактики, який включає в себе сукупність тактичних прийомів, методів, модельованих оперативними співробітниками з урахуванням ситуації, яка склалась, різних способів виконання, застосування яких впливає на вирішення поставленого завдання*.

Та важливим є те, що під час підготовки та проведення заходів з контролю за вчиненням злочину *забороняється провокувати (підбурювати) особу на вчинення цього злочину з метою його подальшого викриття*, допомагаючи особі вчинити злочин, котрий вона не вчинила б, якби слідчий цьому не посприяв. Речі та документи, що були здобуті у такий спосіб, не можуть бути використані у кримінальному провадженні.

Згідно чинного законодавства, провокація підкупу, тобто дії службової особи з підбурення особи на пропонування, обіцянку чи надання неправомірної вигоди або прийняття пропозиції, обіцянки чи одержання такої вигоди, щоб потім викрити того, хто пропонував, обіцяв, надав неправомірну вигоду або прийняв пропозицію, обіцянку чи одержав таку вигоду, – *карається обмеженням волі на строк до п'яти років або позбавленням волі на строк від двох до п'яти років, та зі штрафом від двохсот п'ятдесяти до п'ятисот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян*.

Те саме діяння, вчинене службовою особою правоохоронних органів, – *карається позбавленням волі на строк від трьох до семи років та зі штрафом від п'ятисот до семисот п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян*.

Відповідно до ч. 4 ст. 27 Кримінального кодексу України *підбурювачем* є особа, яка умовлянням, підкупом, погрозою, примусом або іншим чином схилила іншого співучасника до вчинення злочину.

Провокація (підбурювання) до вчинення злочину з боку правоохоронців є порушенням п.1 ст.6 Конвенції.

«Українські судді не люблять цієї норми і невідомо чому посилаються на правові позиції пленуму Верховного Суду України, які не є керівними. На превеликий жаль, аналізуючи судову практику (а я почав займатися цією проблемою близько 2-х років тому), можу з упевненістю заявити, що адвокати, прокурори, судді не допрацьовують в цьому напрямку, не вивчають це питання та не бажають на практиці застосовувати норми Європейської Конвенції. У свою чергу працівники правоохоронних органів не бажають застосовувати ці положення на практиці. Не-

рідко останні вчиняють дії, направлені на маскування провокації зі свого боку, що при розгляді кримінального провадження призводить до ускладнення побудови певної правової позиції захисника. І хоч на законодавчому рівні задекларована змагальність сторін, *насправді нею і не пахне*, – розповідає суддя Апеляційного суду Київської області **Олег Володимирович Ігнатюк**.

Суддя зазначив, що при перегляді справ про злочини, вчинені внаслідок провокації правоохоронними органами, слід звернути увагу на **чотири фундаментальні рішення ЄСПЛ**, «Тейшейро де Кастро проти Португалії», «Раманаускас проти Литви», «Баннікова проти Російської Федерації», «Веселов та інші проти Російської Федерації».

У справі «Тейшейро де Кастро проти Португалії» винесено вирок засудженому за перевезення наркотиків, оснований на показаннях двох поліцейських, котрі спровокували його до здійснення злочину.

Суддя Ігнатюк провів межу між неналежними діями працівників поліції в ході контрольованої закупки та діями звичайних агентів, які діють під прикриттям з метою отримання доказів щодо вчинення особою злочину без активного підбурювання до його вчинення. Заборона підбурювання поширюється як на працівників поліції, так і на осіб, які діють за їх вказівкою. Перед проведенням контролю за вчиненням злочину працівники правоохоронних органів повинні: володіти достатнім обсягом інформації про причетність особи до вчинення злочину; вступати у злочин лише на етапі його підготовки або вчинення; поведінка агентів повинна бути пасивною.

Про активну поведінку, яку може бути розцінено як провокацію, може свідчити самостійне звернення до особи, повторні пропозиції після відмови особи, наполягання, що пояснюється в рішенні ЄСПЛ у справі «Раманаускас проти Литви». Справа полягала у тому, що заявник скаржився на використання в

кримінальній справі доказів, отриманих унаслідок підбурювання з боку поліції, що порушило його право на справедливий судовий розгляд справи щодо нього.

У справі «Баннікова проти Російської Федерації» (проведення співробітниками органів федеральної служби безпеки оперативно-розшукового заходу у вигляді перевіркової закупки, котре призвело до скоєння громадянкою злочину, пов'язаного із незаконним збутом наркотичної речовини), заявниця у своїй скарзі в ЄСПЛ стверджувала, що її визнали винною у вчиненні злочину, спровокованого правоохоронними органами через агента-провокатора й що вона не вчинила би злочину без їхнього втручання.

Європейський Суд з огляду на справи, ухвалив, що використання особливих методів ведення слідства – зокрема, агентурних методів, – не може саме по собі порушити право на справедливий розгляд. Ризик підбурювання з боку співробітників міліції, викликаний зазначеними методами, означає, що їхнє використання має бути суворо регламентованим. А в частині розгляду заяви про провокаційні дії, спрямовані на спонукання вчинення злочину з метою його викриття, Європейський Суд, звертає увагу на те, чи був би вчинений злочин без втручання органів влади.

На основі розглянутих матеріалів усіх справ, **Європейський Суд** визнав, що *підбурювання* з боку поліції має місце лише там, де задіяними особами – є посадові особи, співробітники служб безпеки або особи, що діють за їх розпорядженням – не обмежувані фактично необхідною пасивною слідчою діяльністю, а такі, що здійснюють такий вплив на особу, як підбурювання до вчинення злочину, що в іншому випадку не був би вчинений, з метою забезпечити докази й почати карне переслідування.

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*

КІБЕРАТАКА В УКРАЇНІ

Кібератака на український бізнес

10 липня 2017 року Торгово-промислова палата України зібрала фахівців у сфері бізнесу для обговорення «гарячої» теми – наймасштабнішої кібератаки на українські підприємства.

Обговорення розпочав Президент ТППУ Геннадій Чижиков, і своїми коментарем щодо теми висловив думку більшості присутніх: «Наразі ми маємо більше питань, ніж відповідей». Це дійсно так, оскільки системи захисту українських підприємств виявились аж надто вразливими і піддалися нападу хакерів, що спричинило затримку робочих процесів установ.

Також окреме місце в обговоренні зайняло питання щодо форс-мажору: чи є кібератака форс-мажором та як це довести?

«У переліку обставин непереборної сили кібератака досі не значилась – тому нам довелося гідно приймати виклик і шукати правильне рішення в рамках закону. Починаючи з 27 червня 2017 р. юристи ТПП України надали вже понад 1000 консультацій на запити щодо підтвердження форс-

мажорних обставин у зв'язку із кібератакою. Ми й досі щодня продовжуємо отримувати понад 100 запитів на консультації. Торгово-промислова палата свідомо взяла на себе роль «голосу» бізнесу до влади і запрошує всіх об'єднати зусилля в пошуку найефективніших рішень захисту кожної окремої компанії зокрема та держави в цілому», – зазначив Чижиков.

Щодо форс-мажорних обставин позицію ТППУ висловила Алла Нестеренко – директор Дирекції правового забезпечення діяльності ТПП України:

«Торгово-промислова палата України зможе засвідчувати факти форс-мажорних обставин тільки на підставі документів, отриманих від Кіберполіції. На наш погляд, це має бути довідка або витяг про відкриття кримінального провадження. Для можливості оперативного реагування на численні звернення та використання достовірної інформації при засвідченні форс-мажорних обставин стосовно ситуації навколо кібератаки, ТПП України звернулася до Кіберполіції з проханням надати офіційне підтвердження термінів (дат початку та закінчення) здій-

нення кібератаки на корпоративні та мережі органів влади, а також роз'яснення, що є юридичною підставою, підтверджуючою здійснення кібератаки на мережі суб'єктів господарювання».

Занепокоєння ситуацією, що склалась висловив і керівник проектів та програм Департаменту безпеки Національного Банку України Антон Кудін: «Причина швидкого розповсюдження та вдалої атаки – невідповідність систем захисту. Нацбанк зробив висновки і буде підвищувати вимоги до кібербезпеки всередині установи за двома напрямками. По-перше, ми плануємо створити центр реагування на комп'ютерні інциденти, а по-друге, – розробимо нові правила для забезпечення безпеки інформації у банківській системі». Також він повідомив фахівців, що дана атака не була одно актовою дією, а є системною стратегією. За його словами, та кібератака, котру ми обговорюємо, розпочалась ще на початку 2017 року і зараз в модифікованому вигляді нанесла удар на завчасно виявлені слабкі місця.

Вчений секретар Інституту проблем моделювання в енергетиці ім. Г.Є. Пухова Олександр Корнейко повідомив, що кібератаки розпочались ще задовго до 2017 р.. На його думку, перші схожі атаки мають початок з виборів Президента України у 2015 р. і ситуація, що склалась нині, – «показова вистава», адже при можливостях вірусу постраждали саме бізнес-структури, що означає, що метою не було отримати котрусь конфіденційну чи таємну інформацію.

«В Україні нині достатньо підготовлених кадрів та є накопичений досвід – фахівців із кіберзахисту готує понад 30 вітчизняних вищих навчальних закладів. Нам варто розвивати державно-приватне партнерство, адже поки що бізнес та держава знаходяться по різні сторони фронту, а треба об'єднувати зусилля і допомагати один одному. Ми переможемо, бо правда за нами», – додав Корнейко.

Найбільше питань у фахівців було до Геннадія Дубка – заступника начальника Департаменту кіберполіції Національної поліції України, адже найбільшою складністю для підприємців виявилось звичайне фіксування інфікування комп'ютерних систем працівниками кіберполіції.

«Працівники кіберполіції є у кожному регіоні України – їх можна викликати на підприємство, що постраждало для фіксування факту кібератаки. На сьогоднішній день в департамент кіберполіції звернулися близько 3 тисяч осіб. З офіційними заявами – вже понад 1,5 тисячі. Близько 200 заяв подали підприємства державного сектора, всі інші – приватні підприємці. Нині правоохоронними органами ведеться розслідування: ми шукаємо причетних до організації кібератаки», – повідомив Дубок. Також за словами службовця, департамент спрямував усі сили на розробку нової системи обслуговування населення у подібних ситуаціях.

До обговорення долучились і представники найбільших компаній, котрі зазнали втручання у роботу електронних систем.

Про особливості робочого процесу під час масштабної кібератаки розповів голова Авіаційного комітету при ТПП України, перший заступник

генерального директора Міжнародного аеропорту «Бориспіль» Євген Дихне: «Після кібератаки всі підприємства змушені жити по-новому, а це значить – витратити багато грошей на безпеку та вибудувати систему управління підприємства по-іншому. «Бориспіль» працює по-новому з січня цього року. До кібератак на підприємстві готувалися ще з грудня, тому напад вдалося оперативно відбити. Аеропорт не припинив свою роботу і кілька днів працював не використовуючи дата центр. Крім електронних систем надважливим є й людський фактор – пильність персоналу. Також треба підвищувати рівень корпоративної культури. Постраждали від вірусу підприємства можуть за лічені години «підняти» свою роботу, якщо попередньо побудувати альтернативну робочу мережу. Мета – не вберегтися від усіх можливих кібератак, а побудувати менш вразливу мережу та забезпечити її швидке відновлення після локальних зупинок».

Рішення підприємства про перехід на «ручний режим» роботи було єдиновірним і це допомогло уникнути більшого ураження і, відповідно, більш негативних наслідків. На думку Дихне, завжди треба бути готовим до найгіршого сценарію розвитку подій, але ще важливіше – завчасно розробити план дій щодо подолання проблеми.

За словами заступника голови правління «Приватбанку» Олександра Дрелінга, через кілька тижнів в Україні прогнозують нову хвилю кібератак, націлену на комп'ютерні мережі, що працюють на операційній системі Linux, а це 70 % ринку: і банківського, і державного. Щоб мінімізувати наслідки нових атак і по-максимуму захистити від них країну і підприємства, потрібно підготувати централізовані, загальні рекомендації не тільки банкам, але й іншим компаніям, щоб вони були готові до другої хвилі.

За деталями дискусії, фахівці дішли висновку, що потрібно по-іншому підійти до питання оцінки загроз, необхідно переходити на поведінковий аналіз, а не реагувати на готові проблеми.

Найбільш яскравий коментар з цього приводу надав партнер юридичної фірми Axon Partners Дмитро Гадомський:

«Замість боротьби з наслідками кібератаки («мочити» М.Е. Дос, наполягати на форс-мажорі тощо) компаніям потрібно «зафіксувати збитки». А зекономлені на цьому сили, час і гроші направити на підготовку до наступних атак. Як мінімум, варто прочитати EULA вашого вендора, щоб уже з самого початку знати, що жоден вендор не несе відповідальності за свій софт».

Директор Інституту комп'ютерних інформаційних технологій Національного авіаційного університету Олександр Юдін вважає за необхідність сформувати робочу групу з фірм довірчої зони. Створення команди професіоналів, які поєднані однієї ідеєю полегшить реагування на кіберзагрози.

«Мушу констатувати той факт, що ми маємо справу з кібервійною. Бізнес повинен бути готовим до того, що кібератаки триватимуть. Під час дискусії ми зробили зріз проблеми, щоб на основі почутого виробити ефективний механізм захисту вітчизняних підприємств та підготовки до нової хвилі атак», –

сказав голова Комітету з електронних комунікацій при ТПП України Володимир Коляденко.

В результаті обговорення можна чітко стверджувати, що дана кібератака має послугувати Україні як навчальна тривога, відштовхуючись від якої треба прогнозувати всі можливі подальші сценарії, і головне – бути до них готовими.

Відкрито кримінальне провадження

27 червня внаслідок несанкціонованої кібератаки постраждали тисячі державних та приватних установ. Директор департаменту комунікацій Національної поліції України Ярослав Тракало повідомив про відкриття 23 кримінальних проваджень за ст. 361 Кримінального Кодексу України – втручання в роботу електрообчислювальних приладів, або комп'ютерних мереж.

За його словами, протягом доби до Департаменту кіберполіції НПУ надійшло понад тисячу повідомлень про незаконне втручання в роботу комп'ютерних мереж.

За даними інформаційного агентства UNN (<http://www.unn.com.ua>), хакерських атак зазнали державні підприємства та установи, а саме Нацбанк, Ощадбанк, ПриватБанк, Укрпошта, Укренерго, Укргазвидобування, а також міжнародні аеропорти "Бориспіль" та "Київ".

Ситуацію прокоментував Прем'єр-міністр України – Володимир Гройсман: "Безпрецедентна атака, але наші IT-шники роблять свою роботу і захищають критичну інфраструктуру. Важливі системи не постраждали. Атака буде відбита, а зловмисники – виявлені".

29 червня в.о. голови Національного банку України Яків Смолій, повідомив про відновлення роботи частини вражених структур з посиланням на прес-службу НБУ, зазначає UNN.

Зміни до Податкового кодексу у зв'язку із кібератакою в Україні

Міністерство фінансів України ініціювало внесення змін до Податкового кодексу, що дозволять не накладати штрафних санкцій до платників податків за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних у зв'язку з кібератакою.

Хакерський напад на ряд установ України спричинив затримку абсолютно всіх фінансових та інформаційних процесів, починаючи від припинення

роботи банківських терміналів до порушення роботи державних органів.

Прецедент не оминув і Державну фіскальну службу України, яка мала накладати штрафи на платників податків за несвоєчасне подання податкової звітності, тобто накладних, що були виписані в період з 1 до 15 червня 2017 р..

Очевидно, що така проблема виникла не з вини платників податків, а через вірус. Та на жаль, чинний Податковий кодекс не передбачає такої ситуації для незастосування санкцій.

Саме тому Мінфін спільно з ДФС вирішили внести корективи в дану норму законодавства і 4 липня на засіданні Кабінету Міністрів України було схвалено Проект Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних".

За даними Мінфіну, законопроект дозволить не застосовувати до платників податків штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних, що були видані з 01.06 до 15.06, і котрі будуть зареєстровані до 15.07.2017.

Проект вже схвалено в КМУ і наступним кроком були його подання на розгляд Верховної Ради України.

Суть запропонованих Мінфіном та ДФС змін полягають у тому, що до платників податків, котрі зіткнулись з проблемою реєстрації податкових накладних через форс-мажорні обставини – а саме кібератаку, котру раніше не було визнано такою в нормативному акті, не можуть бути застосовані штрафні санкції за порушення граничних строків реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, за умови реєстрації даних накладних до 15 липня 2017 р..

Оскільки проект ще не надійшов на розгляд ВРУ, у Мінфіні очікують коментарів від нардепів та, безпосередньо, його схвалення, оскільки проект мінімізує негативні наслідки вірусу для бізнесу України, – повідомляє Міністр фінансів України Олександр Данилюк.

З текстом законопроекту можна ознайомитись на офіційному сайті Міністерства фінансів України [<https://www.minfin.gov.ua>].

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*

АУДИТОРИ УКРАЇНИ БУРХЛИВО ОБГОВОРЮЮТЬ НОВИЙ ЗАКОНОПРОЕКТ: "ПІДВОДНІ КАМЕНІ" ПРОПОНОВАНИХ НОРМ

Ініційований Міністерством фінансів України законопроект №6016 «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» має бути прийнятим до кінця 2017 р.. Такий термін визначено не дарма, адже прийняттям закону реалізуються умови Угоди України з Європейським Союзом, що була підписана у 2014 р..

Відповідно до Угоди про Асоціацію з ЄС, Україна зобов'язується поступово наблизити своє законо-

давство до законодавства ЄС, зокрема, вимог Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради про обов'язковий аудит річної звітності консолідованої звітності, зі змінами, внесеними Директивою 2014/56/ЄС Європейського Парламенту та Ради.

Термін виконання чітко зазначений: зміни мають бути впроваджені протягом трьох років з дати набрання чинності цієї Угоди.

Згідно Угоди, положення застосовуються з **01.11.2014 р.**, а отже, норми Директиви 2006/43/ЄС (зі змінами) мають бути впроваджені до **01.11.2017 р.**

Відповідно до чинного **Закону України «Про аудиторську діяльність»** від 22.04.1993, № 3125-ХІІ, **аудиторська діяльність** являє собою підприємницьку діяльність, що включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудиту) та надання інших аудиторських послуг.

Аудит – є перевіркою даних **бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності** суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.

Метою законопроекту №6016 є:

- підвищення рівня **довіри інвесторів** до фінансової звітності вітчизняних підприємств, у т.ч. державних компаній, забезпечення її прозорості та зіставності;
- дерегуляція аудиторської діяльності;
- можливість виходу аудиторських компаній України на **європейські ринки** за рахунок визнання еквівалентності систем;
- розширення ринку аудиторської діяльності;
- підвищення **престижу та довіри** до діяльності аудиторів;
- викоринення корупції;
- підвищення довіри населення до українських банків, страхових компаній, інших публічних компаній, в т.ч. державних підприємств;
- створення належних умов для виходу національних компаній на **ринки капіталу**;
- підвищення довіри регуляторних органів до фінансової звітності компанії;
- створення **позитивного інвестиційного клімату** України.

Як повідомляється у **Пояснювальній записці** до законопроекту, прийняття норм закону допоможе **гармонізувати національне законодавство** у сфері аудиту фінансової звітності та аудиторської діяльності з чинним законодавством ЄС у даній сфері, розвитку аудиторської діяльності в Україні та інвестиційної привабливості національної економіки країни.

Та попри, як здавалося б, актуальні та ефективні умови, проект закону потрапив в ряд **найяскравіше обговорюваних**. Думки фахівців розділились.

Голова комітету з питань податкової та митної політики Ніна Южаніна оцінює законопроект як оптимальне рішення проблем сучасного аудиту: *«Впевнена, що ми знаходимося на початку великого шляху – започаткування нової системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю і прозорості ведення бізнесу, як це відбувається в європейських державах»*, – написала нардеп на особистому офіційному сайті (<http://yuzhanina.in.ua/novini/item/174-audytorska-diiialnist-v-ukraini-shans-dlia-obiednannia-i-rozvytku.html>).

Висловили свою думку й інші представники держсектору, такі як **Олександра Кужель та Віктор Галасюк**.

Голова Комітету з питань промислової політики та підприємництва, заступник РПЛ з економічної політики Віктор Галасюк висловив зачепленню результативністю законопроекту на своїй сторінці у Facebook. На думку нардепа, запропонований Мінфіном законопроект №6016 "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" ставить під питання існування незалежного аудиту в Україні, несе ризики штучної монополізації ринку великими компаніями та загрожує національній безпеці.

"Формально проголошується, що мінфінівський законопроект синхронізує положення національного законодавства про аудит з європейськими нормами. Але диявол криється в деталях! Позиція вже понад 300 українських аудиторів полягає в тому, що законопроект №6016 несе загрозу існуванню незалежного аудиту в Україні, руйнує наявну систему саморегулювання аудиторської діяльності, штучно та необгрунтовано узалежнює професію аудитора від Міністерства фінансів, висуває необгрунтовані дискримінуючі вимоги, яких немає в Директивах ЄС, що призведуть до суттєвого обмеження конкуренції, утискання невеликих аудиторських компаній та фактичного знищення професії в регіонах", – зазначив Галасюк за результатами розгляду звернень представників **Союзу Аудиторів України та Аудиторської Палати України** щодо системних загроз, які несе даний законопроект.

Нардеп вважає, що такі ризики – це не **"випадкові помилки"** Мінфіну, а чиясь **добре спланована схема дій**, про що свідчить і той факт, що законопроект № 6016 був внесений всупереч регламенту Верховної Ради: *"По суті, законопроект №6016 є альтернативним депутатському законопроекту №2534, який якраз захищав інтереси українського аудиту. Як ви розумієте, з дати внесення депутатського законопроекту (03.04.2015) пройшло більше ніж 2 тижні, тому внесення альтернативного є незаконним! Але депутатський законопроект був відхилений профільним Комітетом, а урядовий з такими грубими недоліками, чомусь підтриманий"*. – стверджує **Галасюк**.

Також він закликав **Голову парламенту Андрія Парубія**, очільників усіх фракцій та груп Верховної Ради і засобів масової інформації **не допустити прийняття законопроекту № 6016 "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність"**, поставленого в розклад ВРУ.

Южаніна відповіла на коментар і зазначила, що проектом висуваються **більш жорсткі умови до суб'єктів аудиторської діяльності**, які матимуть право проводити обов'язковий аудит підприємств, що становлять суспільний інтерес. Проте такі вимоги, на думку Южаніної, є зрозумілими, оскільки держава має довіряти підтвердженій аудитором фінансовій звітності зазначених суб'єктів суспільного інтересу.

«Впевнена, цей проект не знищить професію у регіонах, а змусить аудиторів об'єднуватись і розвиватись. Стимулом до цього має бути, зокрема,

розширення сфери обов'язкового аудиту, що в перспективі може привести до зростання ринку обов'язкового аудиту майже у три рази», - запевнила нардеп.

Але переконати абсолютно всіх не вдалось, до позиції Віктора Галасюка приєдналась Голова Комітету Верховної Ради України з питань підприємництва, регуляторної та антимонопольної політики Олександра Кужель.

Нардеп досить яскраво прокоментувала виступ Ніни Южаніної на сайті Рада: «Мені соромно сьогодні було чути пані Южаніну, коли вона говорила, що не можна віддавати управління громадським організаціям по галузях. Це європейський принцип, це завжди європейці говорили, що це є найголовніше, чого немає в країні, яка не будує демократичне. В Італії, наприклад, реєстрацію веде торгівельна палата» [<https://rada.oporaua.org/novyny/novini/52-komitetu/komitet-z-pytan-pidpriemnytstva-rehuliatornoj-ta-antymonopolnoj-polityky/4686-kuzhel-oleksandra-volodymyrivna?vystupy=1&keyword=%D0%B4%D1%80%D1%83%D0%B3%D0%B5>].

За словами Кужель, саме через підпорядкованість Міністерству фінансів, професія аудитора не розвинена до необхідного на теперішній час рівня.

Думку щодо запропонованих умов законопроекту висловила також Голова Аудиторської палати України Тетяна Каменська, що правда, не досить чітко, оскільки лишилась прибічницею нейтрального боку в обговоренні.

Так вона прокоментувала ситуацію: «Щодо хвилювань відносно швидкого прийняття нового профільного Закону, хочу сказати наступне. Деяка частина занепокоєнь виправдана, однак багато проблем, очевидно, просто надумані».

Зауваження надійшли і від Головного науково-експертного управління Верховної Ради України.

Першим «підводним каменем» ГНЕУ вбачають джерела фінансування Органу громадського нагляду над аудиторською діяльністю. Розглянутий закон зобов'яже суб'єкти аудиторської діяльності з суми винагороди за кожним договором обов'язкового аудиту (на підприємствах, які становлять суспільний інтерес) платити внесок на користь такого Органу, а кошторис «громадських наглядачів» буде затверджувати Мінфін, який забезпечує державну політику в сфері бухгалтерії. «Такий підхід суперечить природі Органу нагляду як незалежного органу», - йдеться у висновку експертів.

Цікавим є також зауваження щодо норми, що стосується обрання членів цієї Ради нагляду, в якій мовиться: «при обранні члена Ради нагляду вносяться досвід ... і бездоганна репутація». Та проблема в тому, що невідомо що саме розуміти під поняттям «бездоганна репутація», в чому вона вимірюється і за якими показниками оцінюється.

Не бездоганим є пункт законопроекту, що надає «Аудиторській палаті право застосовувати заходи дисциплінарної відповідальності до її членів», адже такі заходи застосовуються до осіб, які перебувають у трудових відносинах, тоді як члени АПУ в таких відносинах не перебувають.

Також передбачається **введення адміністративних покарань для аудиторів**. Експерти нагадують, що аудиторська діяльність носить суто договірний характер, а, отже, за порушення умов такого договору повинна наступати **господарська або громадянська відповідальність**, але ніяк не адміністративна.

Та **головним**, на думку фахівців, є те, що передбачена законопроектом **процедура організації з'їзду аудиторів надто ускладнена**, і вони не можуть стовідсотково запевнити, що голова АПУ буде виконувати свої обов'язки на громадських началах.

Незрозуміла і ліквідація АПУ, коли ж менш репресивним буде реорганізація діючої Палати.

Найконструктивніші зауваження та пропозиції висловили **представники професії аудитора**.

Аудиторська палата України у своєму експертному висновку вказує на спірні положення законопроекту. Так, зокрема потребують доопрацювання **питання про:**

- **термінологічний апарат**, який використовується в проекті, з метою його приведення у відповідності до Глосарію термінів Міжнародних стандартів аудиту та чинного законодавства (ст. 1);

- запровадження та особливості застосування **професійних стандартів**, в частині визначення компетентного органу до повноважень якого входить затвердження стандартів до використання, а також питання методологічного забезпечення аудиторської діяльності (ст. 13);

- визначення **правового статусу Органу суспільного нагляду** та порядку його фінансування (ст. 15);

- функціонування **Ради з нагляду та Інспекції з якості** (ст.ст. 16, 17);

- **умови допуску до професії** та визначення правового статусу Комісії з атестації (ст. 19);

- **професійну відповідальність аудиторів** та суб'єктів аудиторської діяльності, в частині визначення професійної відповідальності аудиторів, професійних обов'язків, професійного проступку, дисциплінарного впровадження та ін. (ст. 42).

За висновком АПУ, додаткового опрацювання потребують також **окремі положення:**

- не встановлено конкретні процедури, строки і порядок формування номінаційного комітету (ч. 1 ст. 16);

- не обумовлені питання методологічного забезпечення Органу суспільного нагляду та Комісії з атестації.

Варто звернути увагу на те, що у законопроекті **немає визначених критеріїв відбору незалежного аудитора** для проведення обов'язкової перевірки незалежним аудитором фінансової звітності установ та підприємств, відсутні норми, котрі визначають права обов'язки суб'єктів аудиторської діяльності та аудиторів під час здійснення ними аудиту та наданні інших послуг, що є неприпустимим для спеціального нормативного акту, що регулює професійну діяльність.

Загалом АПУ схвалюють законопроект **лише за умови його суттєвого доопрацювання** із залу-

ченням представників аудиторської спільноти та професійних організацій аудиторів України.

На суттєві недоліки вказала і **Всеукраїнська професійна громадська організація «Спілка аудиторів України»**. Южаніна у своїй статті «Аудиторська діяльність в Україні: шанс для об'єднання й розвитку», посилалась на рішення позачергового з'їзду ВПГО «САУ», але без зазначення конкретних зауважень з їх боку і вимоги проведення регіональних слухань законопроекту.

Суттєвими та слухними для врахування є думки **безпосередніх авторів** нині чинного ЗУ «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993, № 3125-ХІІ.

Зокрема, автор ЗУ «Про аудиторську діяльність», член ВПГО «САУ», Голова правління Аудиторської фірми «Аналітик» та заслужений юрист України – **Володимир Головач** наводить ряд пропозицій для врахування при доопрацюванні законопроекту.

Перша пропозиція стосується назви закону. Назва законопроекту в редакції Мінфіну мала назви: «Про аудит фінансової звітності», «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності», «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» – останні варіанти. Натомість, пропонується назва закону «**Про аудиторську діяльність**». Це пояснюється тим, що *аудит фінзвітності є складовою частиною аудиторської діяльності* і, відповідно, є поняттям вужчим.

Звертається увагу також *до обов'язкового проведення аудиту*, про котре не йшлося в законпроекті Мінфіну. Представники Мінфіну пояснюють тим, що перелік суб'єктів, для яких проведення аудиту є обов'язковим, знайде своє відображення в Законі «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Та питання обов'язкового проведення аудиту, на думку Головача, *має бути викладено в усіх законах, що стосуються суб'єктів підприємницької діяльності*.

Окреме місце має **сертифікація аудиторів і допуск до професії**. Законопроектом сказано, що процесом сертифікації керує Мінфін, що не логічно, з точки зору незалежності в оцінюванні аудиторів. Тому доцільним було *формування Атестаційної комісії шляхом відбору по одному не практикуючому аудитору* від Національного банку України, Національної комісії з цінних паперів і фондового ринку, Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, Міністерства фінансів України. Також, по три непрактикуючих аудитора делегують з'їзд аудиторів України та Всеукраїнські загальні збори викладачів аудиту вищих навчальних закладів четвертого рівня акредитації.

Придїляється увага щодо конкретних критеріїв до кандидатів в аудитори. В. Головач пропонує викласти дану статтю в такій редакції: «Право на отримання Сертифікату мають громадяни України, що здобули повну вищу економічну або юридичну освіту, документ щодо якої визнається в Україні, мають необхідні знання з питань бухгалтерського обліку, оподаткування, права, організації бізнесу, інформаційних технологій та аудиту і набули досвіду роботи не менше трьох років підряд на посадах помічника

(асистента) аудитора, ревізора, бухгалтера, юриста, фінансиста та економіста або протягом зазначеного терміну здійснювали наукову чи викладацьку діяльність з питань аудиту.

При визначенні необхідного рівня знань кандидатів в аудитори можуть бути зараховані знання з бухгалтерського обліку, організації бізнесу та інформаційних технологій, здобуті при отриманні академічної освіти в університеті чи прирівняному до нього навчальному закладі. Порядок зарахування таких знань затверджується Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за поданням Атестаційної комісії.

Особи, що мають досвід роботи більше десяти років на посадах помічника (асистента) аудитора, ревізора, бухгалтера, юриста, фінансиста чи економіста, складають один іспит з аудиту.

Обсяг знань з питань бухгалтерського обліку, оподаткування, права, організації бізнесу, інформаційних технологій та аудиту для проходження обов'язкового теоретичного навчання на академічному та професійному рівнях визначається терміном не менше, ніж на п'ять років.

Програми іспитів та порядок їх складання розробляються професійними організаціями з методичного та наукового забезпечення аудиту з урахуванням вимог нормативно-правових актів України та міжнародних стандартів і за поданням Атестаційної комісії затверджуються Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Проходження навчання для складання іспитів не є обов'язковим.

Розмір платежів за сертифікацію аудиторів визначається Атестаційною комісією і затверджується Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

В законопроекті **орган суспільного нагляду** фактично є структурним підрозділом Мінфіну, що суперечить нормам **Директиви 2006/43/ЄС** в редакції **Директиви 2014/56/ЄС**, де сказано *про незалежність органу від підпорядкованості державному сектору*. Законопроект також оминає питання *нормативно-правового регулювання аудиту та науково-методичного забезпечення аудиторської діяльності*.

З наведених коментарів та зауважень політиків і аудиторів, можна побачити, що думки розділились надто різко. З пропозицій аудиторської спільноти, котрі є **найконструктивнішими**, ми запевняємось, що **кожен закон має бути написано, або хоча б узгоджено, з представником професії, діяльність котрої він буде регулювати**. Тому можна стверджувати, що проект має бути доопрацьований, і що найважливіше – **доопрацьований якісно**, щоб надалі у фахівців, експертів і, безпосередньо, аудиторів не виникло проблем у діяльності і сумнівів щодо некомпетентності законодавців.

З текстами документів можна ознайомитись на офіційних джерелах:

Проект Закону України №6016 «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=61045]

Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [[http://www.kmu.gov.ua/kmu/docs/EA/00_Ukraine-EU_Association_Agreement_\(body\).pdf](http://www.kmu.gov.ua/kmu/docs/EA/00_Ukraine-EU_Association_Agreement_(body).pdf)]

Директива 2014/56/ЄС Європейського парламенту та Ради від 16 квітня 2014 р., що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річних звітів та консолідованих звітів [http://www.apu.com.ua/attachments/article/762/Direktiv_a%202014-56-EU.pdf]

Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993, № 3125-ХІІ [<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>]

Проект Закону України №2534 «Про аудиторську діяльність» [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=54644]

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*

ПРОДУКТИВНА СПІВПРАЦЯ ВРУ З ДЕРЖЕНЕРГОЕФЕКТИВНОСТІ: ПРИЙНЯТО ЗАКОНИ

22 червня 2017 р. засідання Верховної Ради України було вельми продуктивним з огляду на схвалення двох законопроектів, що були розроблені спільно з Державним агентством з енергоефективності та енергозбереження України.

За даними офіційного веб-порталу Верховної Ради України, в підтримку законопроекту №4941 «Про енергетичну ефективність будівель», свої голоси віддали 259 народних депутатів України; в підтримку законопроекту №4901 «Про комерційний облік теплової енергії та водопостачання» – 238 народних депутатів.

Необхідно зазначити, що прийняття даних ЗУ є важливою подією для Держенергоефективності, адже розроблялись проекти нормативних актів за їх безпосередньої участі.

Цю подію яскраво прокоментував Голова Держенергоефективності Сергій Савчук. На думку Савчука, це довгоочікувані і значимі зміни для українців адже завдяки першому ЗУ закладаються основи для скорочення енергоспоживання у будівлях, завдяки другому – шляхом обліку населення платитиме лише за спожиті ресурси, а не за нормами. Крім цього, облік дозволить контролювати ефективність реалізації заходів з енергоефективності. Все це сприятиме забезпеченню енергоефективності в будівлях і зменшенню витрат споживачів на оплату комунальних послуг, що запроваджує європейський підхід.

Законом України «Про енергетичну ефективність будівель» регламентовано правові та організаційні засади діяльності у сфері забезпечення енергетичної ефективності будівель і спрямований на створення умов для зменшення споживання енергетичних ресурсів у будівлях, також унормовано питання регулювання правовідносин, що виникають у сфері забезпечення енергетичної ефективності будівель, з метою підвищення рівня такої енергоефективності з урахуванням місцевих кліматичних умов, а також вимог до мікроклімату приміщень у будівлях.

Також він передбачає ряд умов для реалізації встановлених положень. Перш за все, встановлюються заходи із підвищення енергетичної ефективності будівель, запроваджуються інструменти фінансування і безпосереднього здійснення таких заходів, вводиться система незалежного моніторингу якості енергетичних сертифікатів. Усі ці дії спрямовані на

реалізацію національних планів збільшення кількості будівель з близьким до нульового споживання енергії.

Щодо Закону України «Про комерційний облік теплової енергії та водопостачання», він передбачає обов'язковий приладний комерційний облік комунальних послуг і розподільний облік.

Комерційний облік полягає у визначенні за допомогою вузла обліку (та/або за встановленими нормами у передбачених законом випадках) кількісних показників отриманої споживачем комунальної послуги, на підставі яких проводяться розрахунки між споживачами та виконавцями комунальних послуг. Розподільчий облік провадиться шляхом визначення за допомогою індивідуального вузла обліку (приладу-розподільвача теплової енергії та/або за встановленими нормами у передбачених законом випадках) кількісних показників отриманої споживачем комунальної послуги, на підставі яких проводиться розподіл показів будинкового вузла обліку між споживачами у будівлях, де розміщено два та більше споживачів.

Також Закон визначає:

- механізм оплати за встановлення, заміну та обслуговування вузлів обліку (визначається для кожного будинку окремо);

- перелік обов'язкової інформації для формування рахунків за комунальні послуги та доступ до такої інформації;

- загальний порядок доступу до вузлів обліку;

- відповідальність за невиконання вимог закону.

За думкою фахівців Держенергоефективності, прийняття Закону дозволить знизити на 75% обсяг необлікованих витрат води у внутрішньобудинкових системах та скоротити споживання теплової енергії протягом 1-3 років в середньому на 15-20 %, що, у свою чергу, сприятиме зменшенню споживання газу та скороченню викидів парникових газів.

Також необхідно зазначити, що Закони було розроблено з метою імплементації низки статей Директиви 2012/27/ЄС про енергетичну ефективність, що є виконанням взятих Україною зобов'язань перед Європейським Союзом.

З текстом Директиви 2012/27/ЄС можна ознайомитись на офіційному сайті Держенергоефективності [<http://sae.gov.ua>].

В сторону прийнятих актів посипались різні за

настроєм коментарі. Виступаючи на засіданні Уряду, Янец Копач, директор Секретаріату Енергетичного Співтовариства, висловив захоплення рішенням Уряду України про схвалення цього законопроекту. Він також запевнив, що в подальшому Секретаріат Енергетичного Співтовариства підтримуватиме народних депутатів України при його розгляді. Янец Копач висловив сподівання, що законопроект буде прийнято цього року.

«ЗУ «Про енергетичну ефективність будівель» важливий, необхідний, своєчасний (можливо, приймається навіть із запізненням). Український фонд будівель перебуває у надзвичайно плачевному стані, огорожувальні конструкції зношені, «холодні», інженерні системи неефективні, великий відсоток систем взагалі в аварійному стані, експлуатація відбувається в хаотичному режимі, управління – в ручному. Все це призводить до того, що фактичний клас енергетичної ефективності будівель лише в поодиноких випадках буває вище класу D, а більшість будівель взагалі мають найнижчі клас F-G» – прокоментувала Катерина Шишка, технічний директор ЕСКО «ЕнергоІнжинірінг».

Та вона також підкреслила проблемні питання:

– питання сертифікації енергоаудиторів. До складу акредитаційної комісії повинні входити не академічні «боги» зі статусом д.т.н., а фахівці, обізнані саме на роботі Директиви ЄС 2010/31/ЄС «Про енергетичну ефективність будівель» та маючі практичний досвід енергоаудитів за європейською методикою та впровадження енергоефективних проектів в будівлях;

– Обстеження будівель (ст. 10 законопроекту). На сьогоднішній день відсутня методика обстеження, про яку йдеться у ст. 10. При обговоренні законопроекту в профільних комітетах ВР України та в КМУ неодноразово заходила мова про розроблений

Інститутом будівельних конструкцій софту, але ніхто із практикуючих аудиторів будівель не мав змоги «опробувати» цей софт і надати свої зауваження/коментарі щодо його роботи;

– В Законі не чітко визначено різницю між обстеженням інженерних систем будівлі та енергоаудитом. Також є загроза підміни понять «енергетична сертифікація будівель» та «енергоаудит».

Зауваження щодо Закону привів і Сергій Парасочка, директор НВЦ «Теплокомплект» – «Я не приєднуюсь до лозунгу «Ура! Крига скресла!», що прозвучав в соціальних мережах з приводу законопроекту. На питання: «Що очікуєте від початку роботи цього закону?» маю відповідь: В цій редакції та за сучасного стану законодавчої бази з питань енергоефективності закон не запрацює взагалі».

Щодо іншого прийнятого закону – ЗУ «Про комерційний облік теплової енергії та водопостачання», яскравий коментар надано на порталі Gorod.cn.ua [<http://www.gorod.cn.ua>]: – «Прийнявши 22 червня на засіданні Верховної Ради Закон України Про комерційний облік теплової енергії та водопостачання, депутати, фактично змінили правила гри на ринку комунальних послуг. Сьогодні ще важко сказати, добре це, чи погано, але проглядається одне – фінансувати нововведення доведеться громадянам країни».

За нашою думкою, обидва схвалені нормативних акта взаємодоповнюють один одного і спонукають до раціонального використання комунальних ресурсів, але провадити їх необхідно з адекватною оцінкою реальної ситуації в країні, дотримуючи при цьому інші законодавчі норми.

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*

В УКРАЇНІ ГРОМАДЯНИ СПЛАЧУЮТЬ КВАЗІ-ПОДАТОК АБО ЯК УКРАЇНЦІ СПЛАЧУЮТЬ ПРИХОВАНИЙ ЗБІР

При купівлі побутової техніки та електроніки кожен з нас сплачує кошти за «приватну копію» та за отримання висновку санітарно-епідеміологічної експертизи, хоч, певно, не кожен з нас про це знає.

До вартості мобільних телефонів, ноутбуків, планшетів на ряду іншої електроніки включається збір за так звану авторську копію, що передбачено

Законом України «Про авторське право і суміжні права» та відповідною *Постановою Кабінету Міністрів України «Про розмір відрахувань, що сплачуються виробниками та імпортерами обладнання і матеріальних носіїв, із застосуванням яких у домашніх умовах можна здійснити відтворення творів і виконань, зафіксованих у фонограмах і (або) відеограмах»*. Даний збір є квазі-податком, котрий має сплатити споживач за можливість робити копії якихось матеріалів за допомогою придбаного девайсу.

Отримані кошти надходять до організацій колективного управління, які повинні розділити їх між власниками авторських прав на товар.

Така система була утворена в доцифрову епоху електроніки, і навіть вже згадувана Постанова уряду

була прийнята в далекому 2003 році. Тож необхідно зазначити, що за цей період науково-технічний розвиток порівняно просунув наші технічні можливості на високі шаблі, і сучасна техніка відтворює твори-продукти авторів без їх безпосереднього запису на пристрій.

Та з огляду на мало обізнаність покупців щодо квазі-податку, виникає безліч питань до звітності організацій колективного управління і розподілені ними коштів. Їх діяльність контролює *Державний департамент інтелектуальної власності*, але оприлюднених звітів щодо перерахувань кожним конкретним підприємством зібраних податків ми не бачимо. Як і не знаємо за яким принципом відбувається цей розподіл, адже деякі виробники обмежують можливість власного продукту копіювати чи переглядати котрісь твори, і тому відрахування податку не може бути рівним для усіх.

Також існує необхідність отримання висновків санітарно-епідеміологічної експертизи, що досить дивно в порівнянні з вимогами до техніки в *Європейському Союзі*.

За даними *Представництва України в Європейському Союзі* [<http://ukraine-eu.mfa.gov.ua>], вимоги ЄС встановлюються директивами та регламентами і не потребують висновків СЕЕ.

І хоча Україна на шляху євроінтеграції розробляє регламенти для техніки та електроніки на основі директив ЄС, скасовувати висновки СЕЕ не поспішає.

Ця ускладнена і непотрібна на думку *менеджера комітету побутової електроніки Європейської бізнес-асоціації Вікторії Куликової*, процедура лише перешкоджає розвитку даного виду бізнесу в Україні.

Тож залишається вірити, що дане питання зацікавить наш Уряд з точки зору доцільності і найближчим часом дана система буде в минулому.

НАЦІОНАЛЬНИЙ БАНК УКРАЇНИ РОЗПОВІВ ПРО КОРИСТЬ ЕЛЕКТРОННОЇ ГРИВНІ

За даними НБУ - електронна гривня частково замінить готівкову та безготівкову національну валюту та створить конкуренцію на ринку безготівкових розрахунків.

"Це один з інструментів, який в так званому fintech-просторі прискорює розрахунки, робить їх набагато більш безпечними та вигіднішими. Це доступність до своїх ресурсів 24/7. Це зручний інструмент для проведення невеликих розрахунків за допомогою мобільних пристроїв, і це безпечний інструмент. Світ рухається в цьому напрямку, і ми не можемо стояти осторонь. Ми також повинні всі ці інструменти запроваджувати", – пояснив виконавчач обов'язків Голови Нацбанку України **Яків Смолій**.

Також він додав, що зараз у більшості використовуються платіжні картки, щоб розраховуватися безготівковою гривнею. Вони вимагають авторизації процесів в центрі передачі даних, елементів захисту - пінкоди або CV-коди, що створює гарні умови для шахраїв.

За словами в.о. голови НБУ, за умови використання електронних гаманців, ці ризики зменшаться, а

ПРЕС-СЛУЖБА ЄВРОПЕЙСЬКОЇ БІЗНЕС АСОЦІАЦІЇ ПОВІДОМИЛА ПРО СУТТЄВЕ ПІДВИЩЕННЯ УВАГИ ІНВЕТОРІВ ДО УКРАЇНИ

За даними ЄБА, на поточний період індекс інвестиційної привабливості [b] складає 3,15 балів за 5-бальною шкалою.

За інформацією, останній раз позначка індексу була більшою за 3 бали лише наприкінці 2011 р..

В самій асоціації яскраво коментують дане явище: «Здається, бізнес потроху оговтується від постійного стресу кризових років та нарешті починає займати активну позицію».

Також, в асоціації відзначили цілу низку позитивних зрушень, які сталися в Україні з початку 2017 року, зокрема, фахівці відзначили відкритість державних даних, поступову дерегуляцію, розвиток електронних сервісів, спрощення процедури отримання дозвільних документів на будівництво, мораторій на перевірки, послаблення валютного контролю, запровадження інституту приватних виконавців тощо.

З текстом ЗУ «Про авторське право і суміжні права» та Постановою КМУ «Про розмір відрахувань, що сплачуються виробниками та імпортерами обладнання і матеріальних носіїв, із застосуванням яких у домашніх умовах можна здійснити відтворення творів і виконань, зафіксованих у фонограмах і (або) відеограмах» можна ознайомитись за посиланнями на офіційні джерела: [<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>; <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/992-2003-%D0%BF>].

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*

розмір транзакцій такий, що "клієнт майже не ризикує".

"У поняття "електронні гроші" ми вкладаємо облік залишків на рахунках клієнтів у, скажімо, процесінговому центрі. Доступ до цих залишків здійснюється через Інтернет за допомогою або мобільних засобів, або через веб-інтерфейс з комп'ютера", - зазначив **Смолій**.

Також, на думку Смолія, не можна оминати того факту, в умовах розвитку електронних грошей на ринку безготівкових розрахунків зростає конкуренція, завдяки якій зменшаться комісійні витрати, плата за проведення транзакцій, збільшаться обсяги проведення безготівкових операцій, але про емісію додаткового обсягу грошей не йдеться.

"Це емісія іншого виду грошей, які міняються або на готівку, або на безготівку. Тобто додаткової емісії як такої не створюється. Це вид інструменту, який можна купити за готівку або за безготівку", – пояснив Смолій.

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*

І хоча у 1-му півріччі 54% інвестори залишаються незадоволеними бізнес-кліматом, проте, цей показник на 13% нижчий за попередній, адже у грудні таких було 67%, додали в ЄБА.

"Інвестиційний клімат став більш передбачуваним, тому що не відбувалося різких погіршень ситуації, а бізнес за цей час звик до наявних умов і пожвавив свою активність", - йдеться в повідомленні Європейської Бізнес Асоціації.

У своєму дослідженні ЄБА проаналізувала експертні оцінки 142 керівників найбільших міжнародних та українських компаній.

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*

ДИФЕРЕНЦІАЦІЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Нещодавно у Кабміні відбулися два заходи, які стосуються майбутнього кожного громадянина України.

Організатори презентували засоби, які уряд планує використати для досягнення середнього показника оплати праці на рівні 500 євро, - зазначає юрист Андрій Вігірінський.

Перший захід – презентація бюджетної резолюції. Документ на три роки зберігає апробований у 2017 році механізм, який дозволив підвищити мінімальну зарплату до 3 200 грн. без подвоєння видатків держбюджету на оплату праці бюджетників.

Збережено свідомо занижений показник прожиткового мінімуму, який не має нічого спільного з вартістю споживчого кошика і одночасно виконує роль посадового окладу працівника першого тарифного розряду Єдиної тарифної сітки.

Таким чином, мінімальна зарплата при консервативному сценарії розвитку економіки з 2018 р. може становити 3 723 грн., з 2019 р. – 4 173 грн., з 2020 р. – 4 425 грн. А ось прожитковий мінімум у січні 2018 р. становитиме 1 762 грн., у січні 2019 р. – 1 912 грн. та 2 073 грн. – у січні 2020 р..

Другою знаковою подією стала селекторна нарада. Міністр соціальної політики Андрій Рева озвучив думки та тези, які змушують замислитися над надмірним і агресивним прагненням уряду подолати дефіцит Пенсійного фонду і вивести з тіні ринок оплати праці.

"Нам доведеться подумати про те, щоб рівень мінімальної зарплати зробити диференційованим: для некваліфікованих працівників, для кваліфікованих і для керівників підприємств. Можливо, введемо індикативні зарплати", – сказав Рева.

Мінімальна зарплата, за визначенням закону "Про оплату праці", є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України.

Ця державна соціальна гарантія є грошовим вираженням вартості затверджених на рівні закону чи іншого нормативного акту показників необхідного споживання продуктів харчування, непродовольчих товарів і послуг, забезпечення освітніми, медичними, житлово-комунальними, соціально-культурними послугами.

Ці показники формуються і затверджуються за принципами забезпечення конституційних гарантій достатнього життєвого рівня для кожного. Визначені Конституцією права апріорі фіксують рівність громадян, тому на думку юриста – диференціація соціальних гарантій в межах певної групи громадян неприпустима.

Якщо допустити, що у межах однієї групи осіб залежно від кваліфікації чи займаної посади почне змінюватися мінімально-необхідний для їх існування набір товарів, робіт чи послуг, це означатиме втрату рівності перед законом.

Також зі слів Реви, найбільшої уваги привернули "індикативні зарплати". Ідея їх запровадження не нова. Влітку 2015 р. був розроблений законопроект, яким передбачалося доповнити статтю 27 закону "Про оплату праці" таким текстом.

"Середня індикативна заробітна плата застосовується у не бюджетній сфері економіки і запроваджується виключно з метою обчислення єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Середня індикативна заробітна плата не може бути меншою за встановлену законом мінімальну заробітну плату, збільшену на відповідний коефіцієнт для окремих категорій працівників, зокрема для керівників такий коефіцієнт дорівнює 5, для головних бухгалтерів – 3, для працівників – 2".

Та мета законопроекту була ж та сама, що і тепер – "Проект закону розроблено Пенсійним фондом на виконання доручення Кабміну... з метою збалансування бюджету Пенсійного фонду, збільшення надходжень єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також з метою підвищення соціальної відповідальності бізнесу, виховання свідомого ставлення до оплати праці".

Однак для того, щоб звинувачувати когось у недостатній соціальній відповідальності і змушувати сплачувати значно більшу суму відрахувань до відповідних фондів, потрібно мати достатні підстави та економічне обґрунтування ухилення від оподаткування доходів громадян у позабюджетній сфері.

Прагнення уряду і міністра зрозумілі. Вони закономірні і необхідні для фінансового здоров'я країни. Утім, рецепт повинен бути більш вишуканим та комплексним, лежати не тільки в площині доведення імперативів оплати праці.

Та найбільш ефективним буде посилення контролю за підприємствами, а саме скорочення можливості застосування підприємцями механізмів мінімізації податкових зобов'язань, "нульове" декларування майнового стану громадян, впровадження непрямих методів контролю доходів.

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*

ПРОБЛЕМИ ЗАХИСТУ ОСОБИСТИХ ПРАВ ІНОЗЕМНИХ СТУДЕНТІВ В УКРАЇНІ

Стаття присвячується дослідженню актуальної проблеми захисту особистих прав студентів-іноземців на теренах України.

Досліджуючи питання захисту прав іноземних студентів, перш за все, необхідно зазначити, що іноземні громадяни та особи без громадянства, що

перебувають на території України на законних підставах, користуються тими ж правами, що і громадяни України за Конституцією. Ця стаття Конституції України розкриває принцип рівності та рівноправності людей, тобто однакову правову захищеність за будь-яких умов, незалежно від грома-

дянства, підданства, національності чи соціальних особливостей.

Відповідно до цього, захищати власні права іноземні студенти можуть і мають право на загальних засадах.

Та попри все вищесказане, статус іноземців – подвійний, адже перебуваючи на території іншої держави, вони все одно залишаються громадянами своєї країни під її юрисдикцією; і з іншого боку, вони мають слідувати законам приймаючої сторони, тобто держави поточного місцезнаходження.

Саме тому захистити своє порушене право іноземному студенту досить складно через незнання або ж недосконале знання українського законодавства. Відмінність правових систем, нормативно-правової бази батьківщини студента та України сповільнюють соціальну адаптацію іноземця. Тому необхідністю є інформування студентів-іноземців перед вступом до українського навчального закладу про особливості захисту прав, забезпечення їх нормативно-правовою базою для дослідження та ознайомлення, налагодження активних комунікацій зі студентами, задля попередження порушення їх законних прав та навіть виникнення злочинності.

Держава забезпечує захист іноземців в Україні через законодавчу базу, відповідні органи. Та окрім державних, існує безліч недержавних неприбуткових громадських організацій, об'єднань, що надають допомогу в адаптації іноземного студента в Україні, починаючи зі вступу в український вищий навчальний заклад (ВНЗ), перельоту в Україну, аж до отримання диплому і повернення на батьківщину. Такою, зокрема, є Громадська спілка "Платформа міжнародного ділового співробітництва", що забезпечує допомогу в освоєнні іноземного громадянина в Україні, веде комунікацію зі студентом на всіх етапах його навчання та проживання в Україні.

Головними актами, які студент-іноземець має вивчити в першу чергу є Конституція України та Закон України «Про правовий статус іноземців та осіб без громадянства». Цей Закон визначає правовий статус іноземців та осіб без громадянства, які перебувають в Україні, та встановлює порядок їх в'їзду в Україну та виїзду з України. За цими правовими актами в процесі ознайомлення слідуватимуть Закони України «Про освіту», «Про вищу освіту», «Про професійно-технічну освіту» та інші. Далі необхідно ближче познайомитись з цивільним, кримінальним, адміністративним та трудовим законодавством.

Та які ж саме проблеми можуть виникнути у іноземного студента і як їх вирішити, коли законодавство ще не дослідив? – Проблеми можуть бути абсолютно різні, адже порушити можуть будь-яке з його прав, і тому йому необхідно знати, до якого саме органу звернутись за допомогою.

Розглянемо кілька конкретних ситуацій.

Перша ситуація буде дуже типовою для студентів. Наприклад, студент київського ВНЗ Орест з Польщі, під час поїздки у громадському транспорті, випадково загубив студентський квиток. Джон дуже

занепокоєний, адже без наявного студентського посвідчення він не зможе відвідувати заняття.

Вирішення: Студенту необхідно написати відповідну заяву про втрату студентського квитка до деканату ВНЗ. До заяви додати:

- квитанцію про сплату виготовлення нового квитка та фотокартку 3X4;

- копію оголошення в місцевій газеті про втрату студентського квитка, яке засвідчує недійсність втраченого документу (приклад – «Втрачений студентський квиток, серія №____, виданий ВНЗ ПІБ (кому виданий), вважати недейсним»)

- заяву до поліції про крадіжку, також варто отримати довідку про крадіжку студентського квитка, яку також додати до заяви в деканат;

- копію паспорту.

Друга ситуація дошкуляє студентам найбільше у період сесії. Наприклад, студента з Канади Вільяма, завтра очікує іспит з філософії, але підготуватись йому заважає компанія сусідів по гуртожитку, які цілу ніч голосно слухають музику, співають та танцюють. Вільям неодноразово просив сусідів зменшити звук, але вони ігнорують прохання.

Вирішення: Вільям має повноцінне право звернутись за допомогою до поліції, набравши на слухавці 102. Виклик є обґрунтованим, адже відповідно до українського законодавства: «У нічний час, із двадцять другої до восьмої години на захищених об'єктах забороняються гучний спів і викрики, користування звуковідтворювальною апаратурою та іншими джерелами побутового шуму, проведення салютів, феєрверків, використання піротехнічних засобів» (ст. 23 ЗУ «Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення»).

І ще одна **актуальна проблема**, що виникає у іноземних студентів – пограбування. Чому актуальна? Тому що, грабіжники розраховуючи на недосконале знання українського законодавства, мови та загальної поганої адаптації іноземця, вважають його "ласим шматком". Конкретний приклад: студент медичного ВНЗ Роб з Америки, повертаючись з вечірніх занять, натрапив на компанію невихованих молодиків, що пограбували його, відібравши гаманця та дорогий телефон. Завдавши Робу чисельних умисних середньої тяжкості тілесних ушкоджень, молодики втекли.

Вирішення: Робу необхідно терміново викликати поліцію, набравши на слухавці 102. По приїзду працівників поліції – написати заяву про грабїж та побиття, де вказати всі обставини злочину.

Як ми бачимо з наведених прикладів, порушення прав людини може виявитись як і в мінімальному завданні дискомфорту, так і в нанесенні шкоди у вигляді фізичного та морального болю. Саме тому наше законне право – вимагати захисту. Іноземний студент не виключення, адже в першу чергу – це людина, життя та здоров'я якої, є найвищою цінністю.

ВИСНОВКИ. Три основних принципи, якими має керуватись іноземний студент при захисті своїх прав:

– пам'ятай, що маєш однакові права з громадянами України, і ніхто не може тебе дискримінувати чи обмежувати захист твоїх прав за ознакою іноземності;

– ніколи не соромся звернутись за допомогою до оточуючих, органів влади чи організацій;

– завжди відстоюй свої законні права та інтереси.

Аналізуючи розглянуті ситуації, можна стверджувати, що більшість проблем, які виникають у іноземців, мають місце саме через погану обізнаність в законах нашої держави. Тому перед приїздом в Україну обов'язково приділіть увагу законодавству. Пам'ятайте – захищати себе та оточуючих – це не лише можливість, а й обов'язок кожного з нас.

*Ярослава Комаренко,
журналіст "Економіка. Фінанси. Право"*