

Засновники журналу:
Подільський державний
аграрно-технічний університет
ПВНЗ «Хмельницький економічний
університет»
ПП «Інститут економіки, технологій
і підприємництва»,
Тернопільська державна
сільськогосподарська дослідна
станція Інституту кормів та
сільського господарства Поділля
НААН

Головний редактор:
Стельмашук А.М.,
д.е.н., професор

Заступник головного редактора:
Волощук К.Б.,
д.е.н., професор

Відповідальний секретар:
Печенюк А.В., к.е.н., доцент

Редакційна рада:
Іванишин В.В., д.е.н., проф.
Кулик С.М.
Смоленюк Р.П., к.е.н., доцент
Стельмашук А.М., д.е.н., проф

Редакційна колегія:
Варченко О.М., д.е.н., проф.
Губені Ю.Е., д.е.н., проф.
Дем'яненко М.Я., д.е.н., проф., акад. НААН
Зінчук Т.О., д.е.н., проф.
Іванишин В.В., д.е.н., проф.
Лотоцький І.І., д.е.н., проф.
Лучик С.Д., д.е.н., проф.
Мазур Н.А., д.е.н., проф.
Малік М.Й., д.е.н., проф., акад. НААН
Місюк М.В., д.е.н., проф.
Пучентейло П.Р., д.е.н., проф.
Рудик В.К., д.е.н., доцент
Саблук П.Т., д.е.н., проф., акад. НААН
Ульянченко О.В., д.е.н., проф., чл.-кор.
НААН
Чикуркова А.Д., д.е.н., проф.

Зарубіжні вчені

Павлов К.В., д.е.н., проф. (Росія)
Пармакли Д.М., д.е.н., проф. (Молдова)
Усенко Л.М., д.е.н., проф. (Росія)
Шмарловська Г.О., д.е.н., проф. (Білорусь)
Горнович Мірослав, хаб. д.е.н., проф.
(Польща)
Маркс-Бельська Рената, хаб. д.е.н.,
(Польща)

Наукові редактори:

Загнітко Л.А., к.е.н., доцент
Корженівська Н.Л., к.е.н., доцент
Пастух Ю.А., к.е.н., доцент
Петрушенко О.О., к.філ.н.
Сава А.П., к.е.н., с.н.с.
Сидорук Б.О., к.е.н., с.н.с.

ІННОВАЦІЙНА ЕКОНОМІКА



НАУКОВО-ВИРОБНИЧИЙ ЖУРНАЛ

1-2'2017(67)

Зміст

Транскордонна конвергенція між Україною та ЄС	
Іващук І.О., Орнат М.Р. ПОЗИЦІОНУВАННЯ КИТАЮ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ТА ДОСВІД ЕКОНОМІЧНИХ РЕФОРМ ДЛЯ УКРАЇНИ	5
Економіка та інноваційний розвиток національного господарства	
Семенова В.Г. ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ.....	13
Гюльалиев М.Г. ОЦЕНКА ЗАВИСИМОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО РОСТА ОТ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ (СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ АЗЕРБАЙДЖАНА И ГРУЗИИ).....	19
Сава А.П. ФОРМУВАННЯ МОДЕЛІ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ ПІД ВПЛИВОМ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ.....	28
Прунцева Г.О. ОБ'ЄКТИВНА НЕОБХІДНІСТЬ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ РЕГУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ АГРАРНОЇ СФЕРИ.....	35
Ганжа Б.О. ВПЛИВ ЗОВНІШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА НА ФУНКЦІОНУВАННЯ НЕФОРМАЛЬНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ.....	39
Економіка та конкурентоспроможність підприємств	
Федулова Л.І. ПЕРЕДУМОВИ ФОРМУВАННЯ ІНТЕГРАЦІЙНОГО МЕХАНІЗМУ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ.....	45
Рудич О.О., Герасименко І.О., Ткаченко К.В. ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ СТІЙКОСТІ ВИРОБНИЦТВА ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	53
Личук Л.І. СТРАТЕГІЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ ТРУДОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	59
Бурбело Н.О. ФОРМУВАННЯ КОМПЛЕКСУ ЗАХОДІВ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.....	65
Економічна політика регіонального розвитку і місцеве самоврядування	
Алексеева Т.І., Лиманюк Ю.С., Щиголева А.В. ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЇ ЗМІЦНЕННЯ КОНКУРЕНТНОЇ ПОЗИЦІЇ МАШИНОБУДІВНИХ ПІДПРИЄМСТВ ХАРКІВСЬКОГО РЕГІОНУ.....	71
Калюжна Ю.В., Стащук В.П. ФІНАНСОВО-БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА ЗАПОРІЗЬКОГО РЕГІОНУ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	78
Економіка природокористування та екологізація навколишнього середовища	
Печенюк А.П. ЕКОЛОГІЧНИЙ АУДИТ ОБ'ЄКТІВ СІЛЬСЬКОГО ЗЕЛЕНОГО ТУРИЗМУ	84

<p>Редактор: Довгань О.М.</p> <p>Рекомендовано до друку Вченою Радою Подільського державного аграрно-технічного університету, протокол № 7 від 02.03.2017 р.</p> <p>Виходить щомісячно</p> <p>Реєстраційне посвідчення Серія КВ № 11715-586Р від 08.08.2006 р.</p> <p>Перереєстровано: Реєстраційне посвідчення Серія КВ № 19945-9745ПР від 28.05.2013 р.</p> <p><i>Затверджено: Постановою Президії ВАК України від 14 червня 2007 р. №1-05/6 як наукове фахове видання України (економічні науки)</i></p> <p><i>Постановою Президії ВАК України від 10 березня 2010 р. № 1-05/2 як наукове фахове видання України (економічні науки)</i></p> <p><i>Наказ Міністерства освіти і науки України від 13.07.2015 № 747 як наукове фахове видання України (економічні науки)</i></p> <p>ISSN 2309-1533 ISSN 2310-4864 (ел. вар.)</p> <p>Журнал «Інноваційна економіка» в наукометричних базах: РИНЦ – http://elibrary.ru/title_about.asp?id=50859 INDEX COPERNICUS – http://journals.indexcopernicus.com/+_p12420,3.html</p> <p>Підписано до друку 06.03.2017 р.</p> <p>Формат 70x108/16 Папір офсетний. Друк офсетний. Ум. друк арк. 18.3</p> <p>Тираж 300 прим.</p> <p>Віддруковано з готових діапозитивів в СМП «ТАЙП» вул. Чернівецька, 44 б, м. Тернопіль, 46000</p> <p>Автори статей несуть відповідальність за достовірність наведеної інформації (точність наведених у статті даних, цитат, статистичних матеріалів тощо) та за порушення прав інтелектуальної власності інших осіб. Висловлені авторами думки можуть не співпадати з точкою зору редакції. Передрук дозволяється лише зі згоди автора.</p>	<p align="center"><u>Демографія, зайнятість населення і соціально – економічна політика</u></p> <p>Шахно А.Ю., Андрух Л.С. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ В УКРАЇНІ..... 88</p>
	<p>Руденко О.М. ІНСТРУМЕНТАРІЙ МОНИТОРИНГУ ТРАНСФОРМАЦІЇ СОЦІАЛЬНО-ТРУДОВИХ ВІДНОСИН ТА ЇЇ ВПЛИВУ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ 95</p>
	<p>Плекан У.М. ОСОБЛИВОСТІ ЗДІСНЕННЯ СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНИХ ІНІЦІАТИВ ПІДПРИЄМСТВАМИ ПРИЛАДОБУДУВАННЯ..... 103</p>
	<p align="center"><u>Маркетинг і ринкові відносини</u></p> <p>Арестенко В.В., Арестенко Т.В., Арестенко В.В. ПЕРСПЕКТИВНИ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ РИНКУ МАРКЕТИНГОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ У СИСТЕМІ SOCIAL MEDIA MARKETING..... 109</p>
	<p>Грінченко Р.В. СКЛАД УЧАСНИКІВ РИНКУ АГРОПРОМИСЛОВОЇ ПРОДУКЦІЇ..... 114</p>
	<p>Куліш Т.В. МЕТОДИКА ДОСЛІДЖЕННЯ ОПТИМАЛЬНОЇ СИСТЕМИ ЗБУТУ МОЛОКА..... 120</p>
	<p align="center"><u>Фінансово-кредитна і грошова політика</u></p> <p>Спринчук Н.А. ІНВЕСТИЦІЇ У ЗЕМЕЛЬНІ РЕСУРСИ ПРИ ПАСОВИЩНІЙ ТА БЕЗПАСОВИЩНІЙ СИСТЕМАХ УТРИМАННЯ ВРХ 126</p>
	<p>Ясіновська І.Ф., Смаль Н.В. ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ РИЗИКОМ ЛІКВІДНОСТІ БАНКІВ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ..... 133</p>
	<p>Пирогов Д.А. ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ КЛАСТЕРІВ В УКРАЇНІ..... 137</p>
	<p>Мосієвич О.О. ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ КОМПАНІЙ НА РАННІХ ЕТАПАХ ЇХ РОЗВИТКУ..... 142</p>
	<p align="center"><u>Статистика, облік, аналіз та аудит</u></p> <p>Баланюк І.Ф., Сас Л.С., Шеленко Д.І. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ..... 147</p>
	<p>Плахтій Т.Ф. РОЗВИТОК СИСТЕМИ ЯКІСНИХ ХАРАКТЕРИСТИК ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УКРАЇНІ..... 152</p>
	<p>Лега О.В., Яловега Л.В., Прийдак Т.Б. СТВОРЕННЯ І ФУНКЦІОНУВАННЯ ОБСЛУГОВУЮЧИХ КООПЕРАТИВІВ У МОЛОЧНІЙ ГАЛУЗІ: ОБЛІК ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ..... 160</p>
	<p>Юрченко Т.В. ЕМФІТЕВЗИС: ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ..... 169</p>
	<p align="center"><u>Інформаційні технології та економічна безпека</u></p> <p>Якимова Л.П. ДІАГНОСТИКА ІННОВАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ РЕГІОНУ..... 173</p>
	<p>Орлик О.В. ДОСЛІДЖЕННЯ СУЧАСНИХ ПІДХОДІВ ЩОДО ДЕФІНІЦІЇ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВА БЕЗПЕКА ПІДПРИЄМСТВА».... 179</p>
	<p>РЕФЕРАТИ..... 184</p>
<p>АВТОРИ НОМЕРА..... 222</p>	

Founders of the journal:
 Podolskyi State Agrarian and Technical University
 Private Institution of Higher Education “Khmelnyskyi economical University”
 Private enterprise “Institute of Economics, Technologies and Entrepreneurship”
 Ternopil State Agricultural Experimental Station of the Institute of Feeds Research and Agriculture of Podillia of NAAS

Chief editor:
 Stelmashchuk A.M.,
 Dr.econ.sc., prof.

Deputy chief editor:
 Voloschuk K.B.,
 Dr.econ.sc., prof.

Executive Secretary:
 Pecheniuk A.V.,
 Candidate of Economic Sciences, associate professor

Editorial Council
 Ivanyshtyn V.V., Dr.econ.sc., prof.
 Kulyk S.M.
 Smolienyk R.P., Cand.econ.sc., assoc. prof.
 Stelmashchuk A.M., Dr.econ.sc., prof.

Editorial Board:
 Varchenko O.M., Dr.econ.sc., prof.
 Hubeni Yu.E., Dr.econ.sc., prof.
 Demianenko M.Y., Dr.econ.sc., prof., acad. of NAAS
 Zinchuk T.O., Dr.econ.sc., prof.
 Ivanyshtyn V.V., Dr.econ.sc., prof.
 Lototskyi I.I., Dr.econ.sc., prof.
 Luchyk S.D., Dr.econ.sc., prof.
 Mazur N.A., Dr.econ.sc., prof.
 Malik M.Y., Dr.econ.sc., prof., acad. of NAAS
 Misiuk M.V., Dr.econ.sc., prof.
 Putsenteilo P.R., Dr.econ.sc., prof.
 Rudyk V.K., Dr.econ.sc., assoc. prof.
 Sabluk P.T., Dr.econ.sc., prof., acad. of NAAS
 Ulianchenko O.V., Dr.econ.sc., prof., corresponding member of NAAS
 Chykurkova A.D., Dr.econ.sc.

Foreign scientists:
 Pavlov K.V., Dr. econ.sc., prof. (Russia)
 Parmakli D.M., Dr. econ.sc., prof. (Moldova)
 Usenko L.M., Dr. econ.sc., prof. (Russia)
 Shmarlovska G.O., Dr.econ.sc., prof. (Belarus)
 Gornowicz Mirosław, Dr. hab., prof. UWM (Poland)
 Marks-Bielska Renata, Dr. habil (Poland)

Scientific editors:
 Zahnitko L.A., Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.
 Korzhenivska N.L., Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.
 Pastukh Yu.A., Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.
 Petrusenko O.O., Cand. Sci. (Philological) Assoc. Prof.
 Sava A.P., Cand. Sc. (Econ.), senior research fellow
 Sydoruk B.O., Cand. Sc. (Econ.), senior research fellow

INNOVATIVE ECONOMY



Scientific and Production journal

1-2'2017 (67)

Contents

<u>Cross-border convergence between Ukraine and the EU</u>	
Ivashchuk I.O., Ornat M.R. POSITIONING OF CHINA IN THE CONTEXT OF GLOBALIZATION AND THE EXPERIENCE OF ECONOMIC REFORMS FOR UKRAINE.....	5
<u>Economy and innovative development of the national economy</u>	
Semenova V.H. PECULIARITIES OF FINANCIAL PROVISION OF INNOVATIVE ACTIVITY OF INDUSTRIAL ENTERPRISES IN UKRAINE.....	13
Gulaliyev M.G. ASSESSMENT OF DEPENDENCE OF ECONOMIC GROWTH ON PUBLIC FINANCES (COMPARATIVE ANALYSIS OF AZERBAIJAN AND GEORGIA).....	19
Sava A.P. FORMING A MODEL OF RURAL DEVELOPMENT UNDER INFLUENCE OF EUROPEAN INTEGRATION PROCESSES..	28
Pruntseva G.O. THE OBJECTIVE NECESSITY FOR IMPROVEMENT IN THE ORGANIZATIONAL AND ECONOMIC MECHANISM OF AGRICULTURAL SECTOR DEVELOPMENT REGULATION.....	35
Hanzha B.O. THE IMPACT OF THE EXTERNAL ENVIRONMENT ON THE FUNCTIONING OF THE INFORMAL SECTOR OF THE ECONOMY.....	39
<u>Economy and competitiveness of the enterprises</u>	
Fedulova L.I. PRECONDITIONS OF FORMATION OF INTEGRATION MECHANISM OF INNOVATION DEVELOPMENT OF ENTERPRISES.....	45
Rudyk O.O., Herasymenko I.O., Tkachenko K.V. THEORETICAL AND ORGANIZATIONAL APPROACHES TO THE FORMATION OF PRODUCTION STABILITY OF GRAIN CROPS AT AGRICULTURAL ENTERPRISES.....	53
Lychuk L.I. STRATEGIC ASPECTS FOR MANAGEMENT OF THE DEVELOPMENT OF LABOR POTENTIAL AT THE AGRICULTURAL ENTERPRISES.....	59
Burbelo N.O. FORMATION OF COMPLEX MEASURES FOR ANTI-CRISIS MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE.....	65
<u>The economic policy of regional development and local government</u>	
Aleksieieva T.I., Lymaniuk Yu.S., Shchyholieva A.V. FORMATION OF THE STRATEGY TO STRENGTHEN THE COMPETITIVE POSITION OF ENGINEERING ENTERPRISES IN KHARKIV REGION	71
Kaliuzhna Iu.V., Staschuk V.P. FINANCIAL AND MONETARY POLICY OF ZAPORIZHYA REGION IN THE CONTEXT OF DECENTRALIZATION.....	78
<u>Environmental economics and ecologization of the environment</u>	
Pecheniuk A.P. ENVIRONMENTAL AUDIT OF RURAL OBJECTS OF GREEN TOURISM.....	84
<u>Demography, population employment and social - economic policy</u>	
Shakhno A.Yu., Andruk L.S. CURRENT STATE AND OUTLOOK FOR DEVELOPMENT OF HUMAN CAPITAL IN UKRAINE.....	88

<p>Editor: Dovhan O.M.</p> <p>Recommended for publication by the Scientific Council of Podolskyi State Agrarian and Technical University, protocol № 7 from 02.03.2017</p> <p>Periodicity - once a month</p> <p>Licence of government registration of printed mass media KB № 11715-586P from 08.08.2006</p> <p>Re-registered: Licence of government registration of printed mass media KB № 19945-9745ПП from 28.05.2013</p> <p>Approved: as a scientific professional editions of Ukraine (Resolution of the Presidium of the Higher Attestation Commission of Ukraine: № 1-05/6; issued 14.06.2007)</p> <p>as a scientific professional editions of Ukraine (Resolution of the Presidium of the Higher Attestation Commission of Ukraine: № 1-05/2; issued 10.03.2010)</p> <p>by the Order of Ministry of Education and Science of Ukraine from 13.07.2015, No 747 as scientific professional editions of Ukraine (economic sciences)</p> <p>ISSN 2309-1533 (Print) ISSN 2310-4864 (Online)</p> <p>The journal "Innovative economy" is included in the international scientometric databases: RYNTS – http://elibrary.ru/title_about.asp?id=50859 INDEX COPERNICUS – http://journals.indexcopernicus.com/+_p12420,3.html</p> <p>Signed for printing 06.03.2017</p> <p>Format 70x108/16. Offset paper. Printing is offset. Con. print pages 18,3</p> <p>Circulation is 300 copies.</p> <p>It has been printed from ready slides in SMP «TYPE» str. Chernivetska, 44, Ternopil, 46000</p> <p>The authors of the articles are responsible for the authenticity of the information (the accuracy of the presented information in the article, quotations, statistical materials, etc.) and for violation of intellectual property rights of others. Opinions expressed by the authors may not reflect the views of the editors. Reprinting is permitted only with the consent of the author.</p>	<p>Rudenko O.M. TOOLKIT OF MONITORING OF TRANSFORMATION OF THE SOCIAL AND LABOR RELATIONS AND ITS INFLUENCE ON EFFICIENCY OF INNOVATIVE ACTIVITY...</p>	95
	<p>Plekan U.M. PECULIARITIES OF CONDUCTING SOCIALLY RESPONSIBLE INITIATIVES OF THE INSTRUMENT-MAKING ENTERPRISES.....</p>	103
	<p>Marketing and market relations</p> <p>Arestenko V.V., Arestenko T.V., Arestenko V.V. POTENTIAL WAYS OF MARKETING RESEARCH IN THE SYSTEM OF SOCIAL MEDIA MARKETING.....</p>	109
	<p>Hrinchenko R.V. PARTICIPANTS IN THE AGRO INDUSTRIAL PRODUCTS MARKET</p>	114
	<p>Kulish T.V. OPTIMAL RESEARCH METHODOLOGY OF MILK SALES.....</p>	120
	<p>Financial–credit and monetary policy</p> <p>Sprynchuk N.A. INVESTMENTS IN LAND RESOURCES AT GRAZING AND WITHOUT GRAZING SYSTEMS OF MAINTENANCE CATTLES.....</p>	126
	<p>Yasinovska I.F., Smal N.V. INCREASING EFFICIENCY OF RISK MANAGEMENT OF BANK'S LIQUIDITY IN THE CONDITIONS OF FINANCIAL INSTABILITY.....</p>	133
	<p>Pyrogov D.A. PROBLEMS AND PROSPECTS OF ECONOMIC CLUSTERS FINANCIAL PROVISION IN UKRAINE.....</p>	137
	<p>Mosiyevych O.O. THE PROBLEMS OF VALUING COMPANIES AT EARLY STAGES OF THEIR DEVELOPMENT.....</p>	142
	<p>Statistics, accounting, analysis and audit</p> <p>Balaniuk I.F., Sas L.S., Shelenko D.I. ORGANIZATION AND CONTROL METHOD OF INTERNAL PAYMENT OF WAGES IN BUDGETARY INSTITUTIONS.....</p>	147
	<p>Plakhtii T.F. DEVELOPMENT OF THE SYSTEM OF QUALITATIVE CHARACTERISTICS OF ACCOUNTING INFORMATION IN UKRAINE</p>	152
	<p>Leha O.V., Yaloveha L.V., Priydak T.B. ESTABLISHMENT AND FUNCTIONING OF SERVICE COOPERATIVES IN THE DAIRY INDUSTRY: ACCOUNTING, REGULATORY AND LEGAL PROVIDING.....</p>	160
	<p>Yurchenko T.V. PERPETUAL LEASE: FEATURES OF ACCOUNTING.....</p>	169
	<p>Information technology and economic security</p> <p>Yakimova L.P. THE DIAGNOSTICS OF REGION'S INNOVATIVE SECURITY.....</p>	173
	<p>Orlyk O.V. THE RESEARCH OF MODERN APPROACHES TO THE DEFINITION OF "FINANCIAL SECURITY OF THE ENTERPRISE" TERM.....</p>	179
<p>ABSTRACTS</p>	184	
<p>INFORMATION ABOUT THE AUTHORS.....</p>	222	

9. Закону України "Про відпустки" від 15.11.1996 р. № 504 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр>

References

1. Petrytska, O.S. (2014), "Organizational aspects of the control of calculations on payment in the budgetary institutions", *Ekonomika. Upravlinnia. Innovatsii*, no. 2 (12), available at: http://elar.khnu.km.ua/jspui/bitstream/123456789/3307/1/eui_2014_2_47%5B1%5D.pdf (access date February 07, 2017).
2. Romaniv, Ye.M., Khomiak, R.L., Moroz, A.S. and Koriahin, M.V. (2004), *Kontrol i reviziia* [Monitoring and audit], tutorial, Intelekt-Zakhid, Lviv, Ukraine, 328 p.
3. Tainen, Yan van, Rudnitska, R.M., Manfred, van Kesteren, Rodni, Betorina et al. (2015), *Vnutrishnii finansovyi audyt* [Internal financial audit], TOV "Yevropeyskyi instytut derzhavnoho upravlinnia ta audytu", Kyiv, Ukraine, 77 p.
4. Ministry of Finance of Ukraine (2012), "About approval of Methodical recommendations on organization of internal control of budgetary funds in their institutions and subordinated budget institutions", № 995 from September 14, 2012, available at: <http://minagro.gov.ua/node/4120> (access date February 07, 2017).
5. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Budget code of Ukraine" № 2456-VI from July 08, 2010, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (access date February 07, 2017).
6. The Cabinet of Ministers of Ukraine, (2002), Resolution "The procedure of preparation, consideration, adoption and basic requirements to execution of budgets of budgetary institutions" № 228 from February 28, 2002, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-п> (access date February 07, 2017).
7. Holovashchenko, M.O. (2012), "Modern problems of technologies of audit of calculations on payment", *Upravlinnia rozvytkom*, no. 7, pp. 46-47.
8. Miroshnichenko, V.A. (2010), "Problems of control and audit of calculations on payment", *Ekonomichni nauky, Bukhhalterskyi oblik i audyt*, available at: http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64339.doc.htm (access date February 07, 2017).
9. The Verkhovna Rada of Ukraine (1996), The Law of Ukraine "On vacations" № 504 from November 15, 1996, available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр> (access date February 07, 2017).

УДК 657.1

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

РОЗВИТОК СИСТЕМИ ЯКІСНИХ ХАРАКТЕРИСТИК ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УКРАЇНІ

Plakhtii T.F.,
*cand.sc.(econ.), assoc. prof., assistant professor at the department of
accounting and taxation in branches of economy
Vinnytsia National Agrarian University*

DEVELOPMENT OF THE SYSTEM OF QUALITATIVE CHARACTERISTICS OF ACCOUNTING INFORMATION IN UKRAINE

Постановка проблеми. Одним із питань, яке на сьогодні залишається невирішеним на законодавчому рівні в Україні, є приведення наявної в нормативних документах (НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності») системи якісних характеристик облікової інформації до міжнародних вимог. У зв'язку з впровадженням конвергованої концептуальної основи FASB/IASB у 2010 р., набір якісних характеристик облікової інформації, що майже без змін був перенесений до чинного НП(С)БО 1 у 2013 році, значно відрізняється як за змістовним наповненням, так і за формою представлення.

Дана проблема також значно актуалізується завдяки пропозиціям вітчизняних вчених щодо необхідності розробки єдиної концептуальної основи фінансової звітності в Україні у ролі окремого

нормативного документу, що виступатиме підставою для розвитку методології формування облікових показників вітчизняними підприємствами. Основними причинами необхідності запровадження концептуальної основи фінансової звітності в Україні в частині якісних характеристик облікової інформації є наступні:

- формування базових теоретичних засад, які мають використовуватись в процесі розробки нових або удосконалення існуючих облікових стандартів та сприяти вирішенню тих проблем, що не описані в жодному із таких стандартів;
- визначення напрямів подальшого розвитку та реформування системи обліку і фінансової звітності у відповідності до потреб користувачів;
- забезпечення теоретичних засад для вирішення невідомих і специфічних облікових проблем користувачами фінансової звітності;
- формування методичного інструментарію для побудови ефективної облікової політики підприємств;
- забезпечення гармонізації національної системи бухгалтерського обліку із провідною міжнародною обліковою практикою.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми розвитку системи якісних характеристик фінансової (облікової) інформації в Україні досліджували М.І. Бондар, Р.Ф. Бруханський, М.В. Корягін, Р.В. Кузіна, С.А. Кузнецова, П.О. Куцик, С.Ф. Легенчук, І.М. Назаренко, О.В. Назаренко, А.В. Озеран, Н.А. Остап'юк, О.В. Харламова та ін.

Дослідники значну увагу приділяли аналізу співвідношення між принципами обліку та якісними характеристиками облікової інформації, що визначені в міжнародних облікових стандартах та у вітчизняному законодавстві. При цьому, зовсім поза увагою залишились питання можливості подальшого розвитку системи якісних характеристик, що наведені в міжнародних облікових стандартах, на основі врахування особливостей розвитку потреб користувачів облікової інформації.

Постановка проблеми. Метою статті є аналіз сучасного стану та формування шляхів подальшого розвитку системи якісних характеристик облікової інформації в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогодні, за відсутності концептуальної основи, набір якісних характеристик, яких мають дотримуватись як розробники стандартів, так і суб'єкти ведення й організації обліку на підприємствах, визначено в п. 1-5 розділу III НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (табл. 1).

Таблиця 1

Якісні характеристики фінансової звітності за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Назва якісної характеристики	Сутність якісної характеристики
Зрозумілість	Інформація, яка надається у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у прийнятті цієї інформації (п. 1)
Доречність та своєчасність	Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому (п. 2)
Достовірність	Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності (п. 3)
Зіставність	Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати: фінансові звіти підприємства за різні періоди; фінансові звіти різних підприємств (п. 4)
Послідовність	Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни. Установлення і зміни облікової політики підприємства здійснюються підприємством, яке визначає її за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів (п. 5)

Джерело: [7]

Закріплена в НП(С)БО 1 система якісних характеристик (табл. 1) має низку недоліків, про що відмічають вітчизняні дослідники:

- відсутність ієрархічних взаємозв'язків, що не дозволяє об'єднати їх в єдину систему (М.В. Корягін, П.О. Куцик [4, с. 116]), є свідченням того, що розробники якісних характеристик виділяли їх без врахування можливих механізмів їх подальшого застосування як в процесі розробки облікових стандартів, так і при їх застосуванні на рівні окремого підприємства;

- існування конфліктів між різними видами якісних характеристик внаслідок існування їх неузгодженого переліку (М.В. Корягін, П.О. Куцик [4, с. 116], А.В. Озеран [8, с. 76-77]). Передусім це стосується необхідності обґрунтування меж перетину між доречністю та достовірністю, оскільки не вся доречна інформація, особливо та, що ґрунтується на прогнозних оцінках, є достовірною, і навпаки, не вся достовірна інформація про минулі події є доречною з позиції користувачів облікової інформації;

- відсутність розмежування між принципами, вимогами та якісними характеристиками фінансової звітності (М.В. Корягін, П.О. Куцик [4, с. 116], А.В. Озеран [8, с. 77]) є однією із основних причин неможливості формування ефективної облікової політики на рівні окремого підприємства. Наприклад, залишається незрозумілим, як можна одночасно забезпечити надання зовнішнім користувачам доречної інформації про ресурси підприємства, що буде сформована в результаті застосування принципу обачності, оскільки одним із найбільш поширених засобів досягнення доречності в системі обліку є застосування концепції справедливої вартості, що вступає в суперечність із окремими випадками застосування принципу обачності в обліку.

Існування вищенаведених недоліків свідчить про необхідність удосконалення існуючої системи якісних характеристик фінансової звітності в Україні. На сьогодні дослідниками пропонується значна кількість варіантів її подальшого розвитку як щодо окремих видів якісних характеристик, так і щодо їх загальної системи.

Проведений аналіз підходів вчених (М.І. Бондар [1, с. 59-60], Р.Ф. Бруханський [2, с. 71], С.А. Кузнецова [5, с. 142], І.М. Назаренко та О.В. Назаренко [6, с. 252], А.В. Озеран [8, с. 103], Н.А. Остап'юк [9, с. 162]) дозволяє встановити, що існуючі пропозиції щодо удосконалення реалізованої в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» системи якісних характеристик фінансової звітності досить важко порівняти між собою, оскільки значна кількість дослідників намагається запровадити нові види характеристик, які або взагалі не можна визнавати якісними характеристиками, або які частково дублюють чи суперечать чинним характеристикам. В цілому це унеможлиблює їх безперешкодне впровадження (додаткове включення, заміна існуючих характеристик) до складу чинної системи якісних характеристик.

З метою підвищення якості фінансової звітності в Україні замість наведених в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (п. 1-5 розділу III) якісних характеристик фінансової звітності слід впровадити систему якісних характеристик із конвергованої концептуальної основи. Тому запровадження системи якісних характеристик із конвергованої концептуальної основи забезпечує гармонізацію національної системи обліку з міжнародними вимогами.

У порівнянні з чинним набором характеристик, використання системи якісних характеристик із конвергованої концептуальної основи має значні переваги, оскільки в ній:

- обґрунтовано сутність поняття «якісні характеристики корисної фінансової інформації»;
- визначена ієрархія між фундаментальними характеристиками, їх складовими та посилювальними якісними характеристиками;
- встановлено послідовний порядок застосування якісних характеристик;
- всі якісні характеристики є змістовно взаємоузгодженими між собою.

Також слід обов'язково враховувати, що визначені в конвергованій концептуальній основі якісні характеристики необхідно розглядати як основу для формування і розробки альтернативних шляхів вирішення проблем, пов'язаних із визнанням та оцінкою об'єктів обліку, які стануть предметом наступної фази розробки даної концептуальної основи. Тобто, всі наступні зміни, що будуть внесені до складу системи облікових стандартів GAAP US та IAS/IFRS, і в майбутньому можуть бути включені до складу національних облікових стандартів, будуть ґрунтуватись на даних якісних характеристиках корисної фінансової інформації. Тому роль системи якісних характеристик облікової інформації не слід недооцінювати, оскільки вони є відправним пунктом для розробки теоретичних моделей, концепцій та конструкцій, що будуть покладені в основу бухгалтерських стандартів, і завдяки обранню правильного співвідношення якісних характеристик можна забезпечувати формування такої облікової інформації, що матиме необхідні споживчі властивості для її користувачів.

Враховуючи існування критичних поглядів і пропозицій зарубіжних дослідників щодо удосконалення системи якісних характеристик корисної фінансової інформації, яка наведена в конвергованій концептуальній основі, слід проаналізувати можливості її удосконалення з урахуванням таких зауважень і пропозицій. Також треба враховувати особливості розвитку вітчизняного обліково-інституційного середовища, яке може бути не зовсім готове до змін, котрі не враховують історичні особливості розвитку національної облікової системи.

Проведений аналіз існуючих пропозицій з удосконалення системи якісних характеристик із конвергованої концептуальної основи дозволив виявити чотири основні можливих варіанти внесення змін до її складу: 1) Додавання нових характеристик; 2) Розширення/звуження існуючих характеристик; 3) Заміна/ліквідація існуючих характеристик; 4) Реструктуризація всієї системи характеристик.

На нашу думку, найбільш доцільним є використання першого варіанту, що передбачає доповнення наявних в конвергованій концептуальній основі системи якісних характеристик корисної фінансової інформації додатковими і деталізованими характеристиками. Даний варіант розвитку концептуальної основи, що передбачає більшу деталізацію якісних характеристик, підтримується представниками Комітету з розробки стандартів фінансового обліку Американської бухгалтерської асоціації, які визначили, що існуючий в ній акцент на якісні характеристики не є достатньою основою для того, щоб базувати на ній професійне розуміння, стандарти або професійні прагнення [10, с. 238]. В результаті вони дійшли загального висновку, що концептуальна основа FASB є настільки абстрактною, що вона навряд чи буде безпосередньо корисною в процесі формування стандартів

бухгалтерського обліку. В якості рекомендації представники даного комітету запропонували розробити більш детальну концептуальну основу проміжного рівня, що дозволить підвищити ефективність управлінських рішень, які приймаються на основі облікової інформації, та в цілому покращити нормотворчу діяльність у сфері бухгалтерського обліку.

Основною перевагою застосування першого варіанту є збереження існуючого балансу між якісними характеристиками, що вже наявні в концептуальній основі, оскільки їх межі розрізнення є досить близькими. Оскільки в конвергованій концептуальній основі між якісними характеристиками корисної фінансової інформації вже досягнуто співвідношення, важливим завданням науковців при внесенні змін до її складу є не порушити його.

Узагальнені пропозиції щодо подальшого розвитку системи якісних характеристик корисної фінансової інформації в Україні наведені на рис. 1.

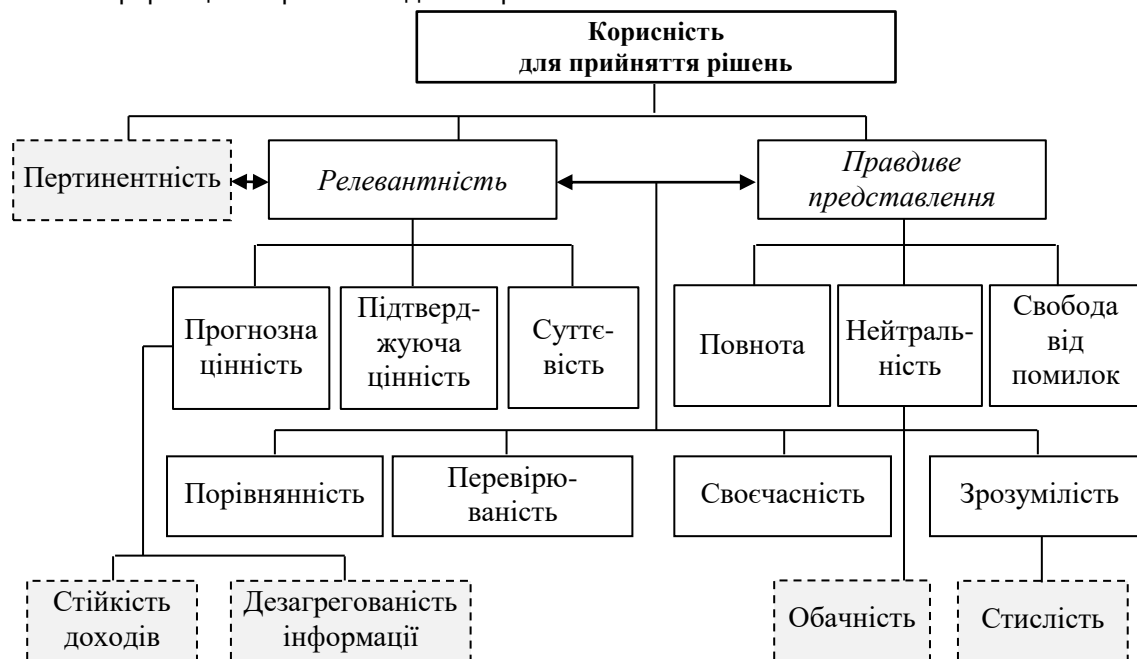


Рис. 1. Удосконалена система якісних характеристик облікової інформації, що наведені в конвергованій концептуальній основі

Джерело: розроблено автором

З метою забезпечення більш точного визначення тієї корисної інформації, що використовуватиметься нинішніми та майбутніми інвесторами та позикодавцями, було запропоновано виокремити низку нових фундаментальних та деталізованих якісних характеристик облікової інформації.

При побудові системи якісних характеристик облікової інформації обов'язково слід враховувати функціональну роль бухгалтерського обліку в суспільстві, яка полягає в тому, що облікова система повинна забезпечувати надання інформаційної підтримки суб'єктам прийняття рішень. Тому змістовне наповнення і форма представлення облікової інформації повинні відповідати наявним інформаційним потребам користувачів.

Якщо змістовне наповнення фінансової звітності визначається обліковими стандартами, то стосовно додаткових форм розкриття облікової інформації (примітки до фінансової звітності, звітність за сегментами, додаткові аналітичні звіти тощо) рішення щодо змістовного наповнення і форми представлення приймається суб'єктом організації обліку на підприємстві. Виходячи із функціональної ролі бухгалтерського обліку, змістовне наповнення і форма представлення додаткових форм розкриття облікової інформації мають бути сформовані у відповідності до існуючих інформаційних запитів внутрішніх і зовнішніх користувачів. Така відповідність між одержаною обліковою інформацією у вигляді додаткових форм її розкриття та наявними інформаційними потребами користувачів називається пертинентністю.

Для більш глибокого розуміння сутності пертинентності облікової інформації слід провести чітке розмежування між даним поняттям та поняттям релевантності (рис. 2).

На відміну від релевантності, яка свідчить про відповідність облікової інформації інформаційному запиту, пертинентність характеризує ступінь її відповідності інформаційним потребам користувачів (рис. 2). Оскільки інформаційний запит є формалізованим способом вираження інформаційних потреб користувачів в обліковій інформації, то основна відмінність між релевантністю та пертинентністю полягає в тому, стосовно чого забезпечується відповідність облікової інформації.

Якщо це відповідність інформаційним потребам користувачів, то вона називається пертинентністю, якщо це відповідність їх формалізованій структурі, то вона називається релевантністю. Більш детальні відмінності між релевантністю та пертинентністю облікової інформації можна визначити при аналізі процесу задоволення нею користувачів.

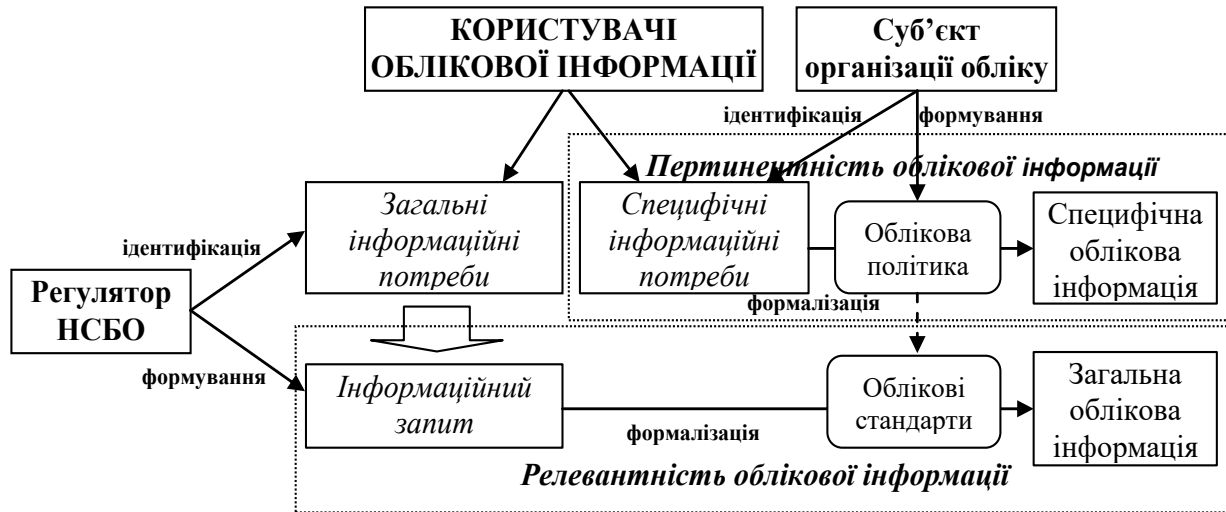


Рис. 2. Процес формування релевантної та пертинентної облікової інформації
 Джерело: розроблено автором

У користувачів облікової інформації існують інформаційні потреби, які можна поділити на загальні та специфічні. У результаті ідентифікації загальних потреб користувачів регулятор національної системи бухгалтерського обліку (або міжнародний регулятор) визначає і формує інформаційний запит у вигляді концептуальних засад фінансової звітності загального призначення (мета, предмет, корисність, обмеження, принципи складання). Сформований інформаційний запит формалізується у вигляді системи облікових стандартів, які призначені для забезпечення бухгалтерського відображення та формування загальної інформації про різні види економічних ресурсів підприємств (матеріальні, нематеріальні, фінансові, соціальні тощо).

Відповідність загальної облікової інформації концептуальним засадам фінансової звітності загального призначення є прикладом релевантності. Виходячи із запропонованої моделі, можна виділити два види релевантності: 1) змістовна, що характеризується відповідністю одержаної облікової інформації сформованому інформаційному запиту користувачів; 2) формальна, що характеризується відповідністю одержаної облікової інформації формалізованим в облікових стандартах характеристикам запиту. Ідеальним варіантом є одночасне забезпечення відповідності двом видам релевантності, однак у випадку виникнення змін у складі об'єкта бухгалтерського відображення (господарській діяльності підприємств) існують випадки невідповідності облікових стандартів як ідентифікованим інформаційним потребам користувачів, так і сформованим інформаційним запитам. Для подолання відмінностей між змістовною та формальною релевантністю облікової інформації в обліковій системі досить часто застосовується принцип превалювання сутності над формою, який дозволяє нівелювати вплив форми господарських явищ на порядок відображення їх змісту.

Існування розривів між змістовною та формальною релевантністю також пов'язано із повільною адаптивністю національних облікових систем до змін. Наприклад, це можна прослідкувати за допомогою визначення часового лагу між прийняттям МСФЗ та національних П(С)БО, що присвячені одним і тим же об'єктам або концепціям обліку. Так, МСФЗ 13 «Оцінка за справедливою вартістю», що констатував необхідність виникнення нового інформаційного запиту у користувачів облікової інформації, був введений в дію з 01.01.2013 року, однак в Україні аналогічний стандарт ще не запроваджено.

Оскільки національний / міжнародний регулятор не в змозі врахувати всі специфічні особливості діяльності підприємства, в облікових стандартах наявні альтернативні варіанти облікового відображення, в результаті здійснення вибору із яких суб'єкт організації обліку на підприємстві розробляє облікову політику. Формування облікової політики спрямоване на надання достовірної облікової інформації про специфічні особливості діяльності підприємства. Окрім цього, на рівні облікової політики підприємства відбувається затвердження можливих додаткових форм розкриття інформації (примітки до фінансової звітності, звітність за сегментами, додаткові аналітичні звіти тощо), що забезпечує формування специфічної облікової інформації, яка напряму забезпечує задоволення специфічних інформаційних потреб користувачів. Тобто, при формуванні таких додаткових звітів напряму враховуються інформаційні потреби окремих груп користувачів без безпосереднього

посередництва облікових регуляторів. Наприклад, якщо інвесторам необхідна інформація про соціальний або інтелектуальний капітал підприємства, його екологічну діяльність, для задоволення їх потреб можуть бути сформовані відповідні додаткові звіти (звіти про сталий розвиток, соціальні звіти, звіти про інтелектуальний капітал тощо). Таким чином, відповідність інформаційних потреб користувачів особливій обліковій інформації із додаткових засобів розкриття є прикладом пертинентності, яка дозволяє задовольнити інформаційні потреби користувачів, на які не можуть відреагувати або взагалі не реагують облікові регулятори, або які не можуть ними бути чітко сформульовані бухгалтерською мовою для сприйняття обліковими регуляторами.

Враховуючи існування особливих та специфічних інформаційних потреб різних груп користувачів облікової інформації, неможливість облікових регуляторів точно ідентифікувати обліковий інструментарій для задоволення таких інформаційних потреб шляхом формування інформаційного запиту, а також враховуючи зростаючу практику підприємств до додаткового розкриття інформації фінансового характеру, запропоновано до складу конвергованої концептуальної основи додати ще одну фундаментальну якісну характеристику – пертинентність облікової інформації.

Згідно п. ЯХ8 конвергованої концептуальної основи фінансова інформація має прогнозу цінність, якщо її можна використати як вхідні дані для процесів, які використовують користувачі для передбачення майбутніх доходів. Для того, щоб мати прогнозу цінність, фінансова інформація не обов'язково повинна бути передбаченням або прогнозом. Фінансову інформацію з прогнозою цінністю користувачі використовують для формування своїх власних передбачень [3]. Відповідно, прогнозна цінність інформації означає, що не сама інформація повинна мати прогнозний характер, а лише повинна бути основою для здійснення прогнозів і передбачень. В той же час, в конвергованій концептуальній основі не наведено конкретного прикладу щодо розуміння даної відмінності між прогнозою інформацією та інформацією, що буде корисною для здійснення прогнозів. Окрім того, будь яка облікова інформація може використовуватись для формування різних видів прогнозів і передбачень, прикладом чого є практика формування американськими корпораціями прогнозних фінансових звітів, яка регулюється в США відповідним нормативним документом – АТ 301 «Фінансові прогнози і передбачення».

З метою більш детального розуміння поняття «прогнозна цінність» запропоновано використовувати дві нові якісні характеристики облікової інформації – стійкість доходів та дезагрегованість інформації.

Стійкість доходів – це здатність підприємства генерувати доходи в майбутньому за наявного фінансового стану і результатів діяльності, тобто, це безперервність і постійність поточних доходів, які можуть бути визначені на основі використання принципу нарахування або касового методу. Значення даної характеристики у забезпеченні прогнозою здатності визначається тим, що доходи є найважливішим джерелом інформації для оцінки майбутньої прибутковості підприємства.

Оскільки основною метою діяльності підприємства є максимізація прибутку та грошових потоків, то для цього вони повинні залучати і використовувати значну кількість матеріальних і нематеріальних ресурсів. Ефективність управління підприємством знаходить своє відображення у використанні існуючих джерел, а стійкість доходів ілюструє цю ефективність. Більш високі постійні доходи, одержані від використання операційних активів, вказують на більшу стійкість доходів і кращі можливості для підтримки поточного прибутку. З позиції користувачів фінансової звітності можна виділити дві основні причини використання показника стійкості прибутку: 1) стійкі доходи дозволяють провести більш точну оцінку вартості підприємства в майбутньому, тому даний показник буде більш точно визначений для підприємств із більш стійкими доходами; 2) стійкі доходи є сталою величиною для орієнтації цілей в часі як на ринку, так і для менеджменту підприємства, тому об'єктом для здійснення стратегічних вкладень або прийняття стратегічних рішень будуть підприємства із більш стійкими доходами.

Таким чином, якісна характеристика «стійкість доходів» передбачає необхідність розрізнення компонентів, із яких відбувається формування доходів, зокрема, необхідність відокремлення незвичайних або одноразових доходів від тих, які, як очікується, збережуться в майбутньому. Прогнозна здатність в даному випадку полягає в корисності такої інформації для інвесторів, які намагаються проаналізувати перспективи розвитку підприємства в майбутньому на основі використання показника доходності. На стійкість доходів підприємства впливають:

- додаткові способи розкриття інформації із фінансової звітності, які є корисними з позиції її користувачів для розуміння стійкості доходів (нетрадиційні формати і способи розкриття звітності, примітки до фінансової звітності тощо);

- порядок ідентифікації негативних та позитивних факторів, що впливають на виникнення незвичайних і одноразових доходів підприємства;

- дотримання принципу відповідності нарахування доходів і витрат, що впливає на порядок віднесення доходів до того чи іншого звітного періоду підприємства.

Дезагрегованість інформації відображає вплив деталізованого розкриття інформації про діяльність підприємства на розуміння інвесторами і позикодавцями перспектив його подальшого розвитку та функціонування. Основною метою дезагрегації облікової інформації в фінансовій звітності

є її розподіл на більш дрібні елементи, деталі або одиниці, що робить її більш корисною для прийняття інвестиційних та позикових рішень.

Дана якісна характеристика передбачає необхідність представлення облікової інформації в такому більш чіткому вигляді для зовнішніх користувачів, який би дозволяв ідентифікувати та оцінювати можливості і ризики підприємства. В процесі дезагрегації облікової інформації слід враховувати:

- яка інформація, що наведена в фінансовій звітності як єдине ціле, при її дезагрегованому розкритті може забезпечити зовнішнім користувачам більш краще розуміння можливостей та ризиків діяльності підприємства;

- які додаткові форми розкриття облікової інформації можуть доповнити фінансову звітність і забезпечити прийняття більш ефективних інвестиційних та позикових рішень користувачами.

З метою більш детального розуміння посилювальної якісної характеристики «зрозумілість» запропоновано виокремити у її складі таку складову як «стислість». Хоча в п. ЯХ30 конвергованої концептуальної основи зазначається, що зрозумілою є інформація, яка подається ясно і стисло [3], однак в ній не розкрито межі даного поняття. На нашу думку, «стислість» означає, що фінансова інформація ефективно розкривається в такому необхідному обсязі, який є достатнім, щоб така інформація була значимою в процесі прийняття рішень інвесторами та позикодавцями. Під значимістю слід розуміти можливість прийняття на основі такої інформації ефективних управлінських рішень.

У травні 2015 року IASB оприлюднила оновлений проект конвергованої концептуальної основи [12], який врахував результати опитування користувачів облікової інформації з різних країн світу щодо структури якісних характеристик. В п. 2.18 даного проекту було запропоновано включити обачність до складу якісної характеристики корисної фінансової інформації «нейтральність». При цьому також відбулась зміна підходу до розуміння сутності обачності, яка має застосовуватись при прийнятті рішень в умовах невизначеності і означає, що активи і доходи не завищені, а зобов'язання і витрати не занижені. Тобто, обачність не передбачає заниження активів і доходів або завищення зобов'язань і витрат, а встановлює додаткові вимоги нейтральної поведінки при здійсненні облікових процедур. Тому, враховуючи пропозиції IASB щодо повернення даної якісної характеристики в новій якості до складу конвергованої концептуальної основи, а також підтримку щодо її використання значною кількістю користувачів облікової інформації [11], пропонуємо розглядати обачність як деталізовану характеристику нейтральності.

Наведені пропозиції з подальшого розвитку системи якісних характеристик облікової інформації шляхом їх доповнення та деталізації дозволяють підвищити рівень розуміння сутності типів інформації, що, найімовірніше, є найбільш корисними для нинішніх та потенційних інвесторів, та в цілому сприяють підвищенню якості облікової інформації, що використовується користувачами для прийняття управлінських рішень.

Висновки з проведеного дослідження. Проаналізувавши систему якісних характеристик фінансової звітності, наведену у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», дослідивши пропозиції вітчизняних вчених щодо її подальшого удосконалення та порівнявши її із конвергованою концептуальною основою, обґрунтовано необхідність запровадження в Україні системи якісних характеристик із конвергованої концептуальної основи, що дозволить нівелювати існуючі взаємосуперечливі пропозиції вітчизняних вчених в даній сфері та сприятиме гармонізації національної системи обліку з міжнародними вимогами.

Запропоновано удосконалити існуючу систему якісних характеристик облікової інформації, що представлена в конвергованій концептуальній основі, шляхом її доповнення та деталізації такими новими характеристиками: пертинентність; стійкість доходів; дезагрегованість інформації; стислість; обачність.

Література

1. Бондар М.І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління / Бондар М.І. // Вісник НУ «Львівська політехніка». – Серія: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – №721. – С. 50-53.
2. Бруханський Р.Ф. Проблеми і пріоритети інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України / Р.Ф. Бруханський // Економічний аналіз. – 2011. – Випуск 9, Частина 2. – С. 69-71.
3. Концептуальна основа фінансової звітності / Електронний ресурс. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009
4. Корягін М.В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : [монографія] / М.В. Корягін, П.О. Куцик. – Львів : ЛКА, 2016. – 276 с.
5. Кузнецова С.А. Бухгалтерський облік в системі формування управлінської інформації: методологія та практика : монографія / С.А. Кузнецова. – Мелітополь: Таврійський державний агротехнологічний університет, 2007. – 297 с.
6. Назаренко І.М. Бухгалтерський облік і звітність – інформаційна платформа управлінського процесу / І.М. Назаренко, О.В. Назаренко // Бізнес-Інформ. – 2015. – № 12. – С. 250-257.

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73. // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
8. Озеран А.В. Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств : [монографія] / А.В. Озеран. – К. : КНЕУ, 2015. – 471 с.
9. Остап'юк Н.А. Якісні характеристики бухгалтерської інформації: вплив інфляції / Н.А. Остап'юк // Вісник ЖДТУ. Економчні науки. – 2011. – № 22 (56). – С. 160-163.
10. Benston G.J. The FASB's Conceptual Framework for Financial Reporting: A Critical Analysis American Accounting Association's Financial Accounting Standards Committee / George J. Benston, Douglas R. Carmichael, Joel S. Demski, Bala G. Dharan, Karim Jamal, Robert Laux, Shiva Rajgopal, George Vrana // *Accounting Horizons*. – 2007. – Vol. 21, No. 2. – P. 229-238.
11. Conceptual Framework for Financial Reporting AP100 – Summary of key messages // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.ifrs.org/Meetings/MeetingDocs/IASB/2016/March/AP100-Conceptual-Framework.pdf>
12. Conceptual Framework for Financial Reporting. Comments to be received by 26 October 2015. Exposure Draft ED/2015/3. – London: IFRS Foundation, 2015. – 92 p.

References

1. Bondar, M.I. (2012), "Accounting as Information Subsystem of Management", *Bulletin of NU "Lviv Polytechnica"*. – Series: *Management and Entrepreneurship in Ukraine: Stages of Formation and Problems of Development*, no. 721, pp.50-53.
2. Brukhanskyi, R.F. (2011), "Problems and Priorities of Information Strategic Management Support of Agricultural Enterprises of Ukraine", *Economic Analysis*, Vol. 9, Part 2, pp. 69-71.
3. "Conceptual Basis of Financial Reporting", available at: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009 (access date February 27, 2017).
4. Koriahin, M.V. and Kutsyk, P.O. (2016), *Problemy ta perspektyvy rozvytku bukhgalterskoi zvitnosti* [Problems and Prospects of Financial Statements], monograph, LKA, Lviv, Ukraine, 276 p.
5. Kuznetsova, S.A. (2007), *Bukhgalterskyi oblik v systemi formuvannia upravlinskoï informatsii: metodolohiia ta praktyka* [Accounting in the System of Management Information: Methodology and Practice], monograph, Tavriysky State Agrotechnical University, Melitopol, Ukraine, 297 p.
6. Nazarenko, I.M. and Nazarenko, O.V. (2015), Accounting and Reporting – Information Planform of the Management Process, *Business-Inform*, no.12, pp. 250-257.
7. Ministry of Finance of Ukraine (2013), National Provision (Standard) of Accounting "General Requirements for Financial Reporting", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (access date February 27, 2017).
8. Ozeran, A.V. (2015), *Teoriia ta metodolohiia formuvannia finansovoi zvitnosti pidpriemstv*: [Theory and Methodology of Financial Reporting Formation], monograph, KNEU, Kyiv, Ukraine, 471 p.
9. Ostapiyuk, N.A. (2011), "Qualitative Characteristics of Accounting Information: the Impact of Inflation", *Bulletin of ZSTU. Economic Sciences*, no. 22 (56), pp.160-163.
10. George J. Benston, Douglas R. Carmichael, Joel S. Demski, Bala G. Dharan, Karim Jamal, Robert Laux, Shiva Rajgopal and George Vrana (2007), "The FASB's Conceptual Framework for Financial Reporting: A Critical Analysis American Accounting Association's Financial Accounting Standards Committee", *Accounting Horizons*, Vol. 21, no. 2, pp. 229-238.
11. "Conceptual Framework for Financial Reporting AP100 – Summary of key messages" (2016), available at: <http://www.ifrs.org/Meetings/MeetingDocs/IASB/2016/March/AP100-Conceptual-Framework.pdf> (access date February 27, 2017).
12. "Conceptual Framework for Financial Reporting. Comments to be received by 26 October 2015. Exposure Draft ED/2015/3" (2015), *London: IFRS Foundation*, 92 p.

Рецензент: д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри аудиту та державного контролю Вінницького національного аграрного університету Л.В. Гуцаленко