

doi: <https://doi.org/10.33763/finukr2020.08.057>

УДК 657.37

С. О. Левицька

доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту
Національного університету водного господарства та природокористування,
аудитор, Рівне, Україна, s.o.levytska@nuwm.edu.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-4739-0486>

О. О. Осадча

доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і аудиту
Національного університету водного господарства та природокористування,
Рівне, Україна, o.o.osadcha@nuwm.edu.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1314-3281>

**ОЦІНКА ЕКОНОМІЧНОЇ ВИГОДИ АКТИВІВ
СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНОГО БІЗНЕСУ**

Анотація. У статті узагальнено сучасні концепції розвитку ринку, що обумовлюють потребу в проведенні комплексної оцінки результативності бізнесу з урахуванням його впливу на реалізацію програм соціального забезпечення й екологічної безпеки на рівні як підприємства, так і регіону та держави. Досліджено альтернативні форми економічної вигоди від використання виробничих ресурсів українських підприємств у контексті політики збалансованого ведення бізнесу. Систематизовано міжнародну облікову практику діяльності бізнесу, зокрема розкриття професійного судження щодо оцінки суб'єктом економічної вигоди виробничих активів. Метою дослідження є уточнення факторів впливу на формування економічної вигоди активів підприємств на основі міжнародної й вітчизняної практики розвитку бізнесу, визначення методичних і організаційних підходів до ідентифікації варіативних форм такої вигоди та обґрунтування пропозицій щодо альтернативних обліково-аналітичних підходів імплементації цієї практики українськими підприємствами всіх форм власності.

Ключові слова: економічна вигода, активи, підприємство, соціально відповідальний бізнес, потенціал корисності, інтегрована система бухгалтерського обліку.

Табл. 2. Лір. 30.

Svitlana Levytska

Dr. Sc. (Economics), Professor, National University of Water and Environmental Engineering,
Rivne, Ukraine, s.o.levytska@nuwm.edu.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-4739-0486>

Olga Osadcha

Dr. Sc. (Economics), Professor, National University of Water and Environmental Engineering,
Rivne, Ukraine, o.o.osadcha@nuwm.edu.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1314-3281>

**ECONOMIC BENEFIT ASSESSMENT OF ASSETS
FOR SOCIALLY RESPONSIBLE BUSINESS**

Abstract. Modern market development concepts which determine the need for a comprehensive assessment of business performance through social security impact on the environmental safety programs implementation at the enterprise level (as well as at the regional and national levels) are generalized. Alternative forms of economic benefits from using production resources in the context of balanced business policy context are studied. The financial results determining practice, based on analytical accounting of

© Левицька С. О., Осадча О. О., 2020

economic benefit elements assessment by international entities, taking into account their impact on economic development, social protection and environmental security are revealed. Alternative criteria of economic benefits, that are the conceptual income and expenses basis, as well as features of financial results based on analytical accounting of economic benefit elements (taking into account their impact on economic development, social protection and environmental security) are substantiated. Objectives of the article are: generalization of factors influencing the formation of economic benefits of enterprises' assets, taking into account the requirements for socio-economic and environmental balance of business; justification of both methodological and organizational approaches and variable forms of economic benefit identification, its evaluation, accounting and analytical support. Criteria for assessing socio-economic benefit, social effect are specified. Methodical and practical approaches to economic benefit classification as an object of both accounting and management are proposed, such as potential of utility of future economic and implemented economic benefit. The international Managerial Accounting practice, analytical level of which identifies economic benefits depending on the period of its receipt is generalized. The use of the above economic benefit classification will improve accounting and analytical information reliability for managers to make effective operational and strategic decisions.

Keywords: economic benefit, assets, enterprise, socially responsible business, potential of utility, integrated accounting system.

JEL classification: M40.

С. А. Левицкая

доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры учета и аудита
Национального университета водного хозяйства и природопользования,
аудитор, Ровно, Украина

О. А. Осадчая

доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры учета и аудита
Национального университета водного хозяйства и природопользования, Ровно, Украина

ОЦЕНКА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ВЫГОДЫ АКТИВОВ СОЦИАЛЬНО ОТВЕТСТВЕННОГО БИЗНЕСА

Аннотация. В статье обобщены современные концепции развития рынка, которые обуславливают потребность в проведении комплексной оценки результативности бизнеса с учетом его влияния на реализацию программ социального обеспечения и экологической безопасности на уровне как предприятия, так и региона и государства. Исследованы альтернативные формы экономической выгоды от использования производственных ресурсов украинских предприятий в контексте политики сбалансированного ведения бизнеса. Систематизирована международная учетная практика деятельности бизнеса, в частности раскрытие профессионального суждения относительно оценки субъектом экономической выгоды производственных активов. Целью исследования является уточнение факторов влияния на формирование экономической выгоды активов предприятий на основе международной и отечественной практики развития бизнеса, определение методических и организационных подходов к идентификации вариативных форм такой выгоды и обоснование предложений касательно альтернативных учетно-аналитических подходов имплементации этой практики украинскими предприятиями всех форм собственности.

Ключевые слова: экономическая выгода, активы, предприятие, социально ответственный бизнес, потенциал полезности, интегрированная система бухгалтерского учета.

Ведення бізнесу на засадах збалансованості вимагає специфічних підходів до організації сучасного менеджменту, а саме зосередження управлінських рішень на фінансово-економічному забезпеченні як операційної діяльності, так і заходів, передбачених програмами соціальної підтримки та екологічної безпеки господарювання. Формат інформаційної підтримки менеджменту – це обліково-аналітичні дані бухгалтерського, управлінського, податкового обліку підприємства. На практиці ефективність облікової інформації залежить передусім від оптимально визначеного аналітичного рівня бухгалтерських рахунків, що, за умови раціонально уніфікованих підприємством методик зазначених видів обліку, забезпечує результативність використання управлінцями даних інтегрованої системи бухгалтерського обліку.

Корисність інформаційного забезпечення на етапах поточного та стратегічного управління залежить від об'єктивності професійних суджень щодо вибору альтернативних методів обліку, оцінки вартості активів підприємства протягом періоду їх балансового утримання. У свою чергу, корисність активу на основі підтвердження економічної вигоди є не тільки умовою взяття його на балансовий облік, а й показником фінансового впливу активу на господарську діяльність загалом, що обумовлює важливість урахування всіх факторів у процесі оцінювання такої вигоди.

З огляду на важливість оцінки економічної вигоди від підприємства – учасника сучасного ринку, її достовірності, є потреба в уточненні сутності підприємництва. Згідно з вітчизняним законодавством, підприємництво – це безпосередня самостійна, систематична, організована на власний ризик діяльність з виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг із метою отримання прибутку, котра здійснюється фізичними та юридичними особами, зареєстрованими як суб'єкти підприємницької діяльності в порядку, встановленому законодавством [1, ст. 1]. У міжнародній практиці підприємництво розглядається як механізм пристосування до змін: у оцінці бізнесу має відображатися не лише його економічна, а й соціальна діяльність, обмежена часом і місцем [2].

На міжнародних ринках краще адаптуються суб'єкти з країн, де приділяється належна увага поліпшенню нормативно-регуляторної бази бізнесу, безпеці прав власності, формуванню мотиваційної системи банківського кредитування й інноваційно-виробничих, і загальнодержавних соціальних програм. Інституційна та політична платформи економічної свободи, орієнтовані на ринкову економіку, продукують на практиці широкий спектр можливостей для розвитку підприємництва, зобов'язуючи бізнес дотримуватися норм і правил соціальної відповідальності [3].

Сьогодні, на жаль, немає однозначного тлумачення поняття “збалансованість”. Англomовний оригінал *“sustainable development”* за французьким перекладом альтернативно трактується як міцний/тривалий розвиток (*development durable*) [4]. Найбільш адаптованим до економічних реалій, на нашу думку, є таке розуміння збалансованого (стійкого) розвитку: встановлення балансу між задоволенням сучасних запитів людства і захистом ін-

тересів майбутніх поколінь, включаючи їхню потребу в безпечному і здоровому довкіллі [5].

Враховуючи вимоги на державному рівні щодо оцінки ефективності господарської діяльності, для вітчизняного бізнесу збалансованість доцільно розкривати через систему реалізації позитивної динаміки економічних показників господарської діяльності, заходів соціальної підтримки працівників та екологічної безпеки довкілля [6]. Разом із тим відсутність чіткого нормативно-правового регулювання збалансованості підприємництва спричиняє варіативність і оцінки, і самої термінології.

Так, поєднання критеріїв прибутковості бізнесу з необхідністю його інтеграції із програмами регіонального соціально-економічного розвитку й екологічної безпеки привело до появи терміна “підприємницька екосистема”, що є сукупністю виробничих ресурсів, залучених на виконання соціально важливих економічних і екологічних завдань. Ця дефініція виникла в результаті трансформації терміна “соціальне підприємство” відповідно до потреб збалансованого розвитку бізнесу: поняття “соціальне підприємство” як комплексне розв’язання соціально-економічних проблем на засадах максимізації переваг і мінімізації негативних наслідків своєї діяльності [7] уточнено місією збереження екологічно чистого довкілля.

Наразі дослідження зосереджуються на формуванні, управлінні та стійкості підприємницьких екосистем, вивченні механізму раціонального розподілу створеної доданої вартості для економічних, технологічних і загальносуспільних вигід [7; 8]. Тому великого значення набувають питання оцінки економічної вигоди активу в процесі системного моніторингу операцій: його оприбуткування, збереження на балансовому обліку, списання (використання). Потребують уточнення вхідні й вихідні фактори впливу на оцінку економічної вигоди активів.

Слушною, зокрема, є думка щодо узагальнення соціальної ролі підприємництва через оцінку соціальної складової доданої вартості підприємницької діяльності, котра спрямовується на забезпечення:

- інтеграції результатів такої діяльності з програмами та планами відповідного регіону із метою поліпшення якості життя, досягнення прогресу;
- системного контролю зменшення несприятливих наслідків цієї діяльності;
- надання їй науково-прикладної підтримки;
- імплементації регіонального/державного соціального мультиплікатора підприємництва;
- економічного супроводу розрахункових показників результативності підприємницької діяльності з метою виконання програм соціально-економічної й екологічної збалансованості бізнесу [9].

Економічна сутність поняття “економічна вигода” як основа формування фінансових результатів господарської діяльності досліджувалася в працях вітчизняних і зарубіжних науковців, у т. ч. З.-М. В. Задорожного, В. В. Ясисшеної [10], А. А. Костякової [11], Л. О. Української [12], О. В. Фоміної [13],

Р. С. Аквіно, М. Люка, Г. А. Шанзеля [7], А. Р. Андерсона [2], Ш. А. Зари та М. Райта [9].

Концепції розвитку сучасного ринку посилюють оцінку результативності бізнесу через його вплив на реалізацію програм соціального забезпечення й екологічної безпеки на рівні підприємства, регіону та держави. Потреба у визначенні результативності збалансованості соціально-економічних і екологічних напрямів бізнесу вимагає уточнення оцінки корисності активів, задіяних у відповідних господарських операціях. У свою чергу, потребує перегляду обліково-аналітичне забезпечення оцінки економічної вигоди активів.

Метою статті є узагальнення на основі міжнародної й вітчизняної практики розвитку бізнесу факторів впливу на оцінку економічної вигоди активів підприємств із урахуванням вимог щодо соціально-економічної та екологічної збалансованості бізнесу; обґрунтування методичних і організаційних підходів до ідентифікації варіативних форм такої вигоди, її оцінки.

Гіпотеза дослідження полягає в такому. Ефективність управлінських рішень розглядається в площині достовірності оцінки активів, їх очікуваної корисності. На сьогодні поняття “економічна вигода” здебільшого позначає задекларовану первісну вартість оприбуткування активу, переоцінка котрого на звітну дату прив’язана до економічних факторів (вільного ринку). Міжнародна практика підприємництва, враховуючи суспільну значимість бізнесу, фіксує збільшення впливу на оцінку корисності підприємства вирішення ним питань соціального забезпечення та екологічної безпеки як на рівні безпосередньо його діяльності, так і в масштабі регіону. Це істотно змінює роль і доповнює зміст поняття “економічна вигода”: оцінка потребує перегляду з урахуванням використання активу; серед її елементів, окрім економічних фінансових показників, з’являються нефінансові – якісні, що в цілому підвищує достовірність облікової інформації.

Наразі на оцінку економічної вигоди впливає низка факторів, а саме: політика менеджменту стосовно забезпечення результативності маркетингових заходів, повнота реалізації програм соціального захисту працівників (громади загалом) і екологічної безпеки довкілля, обізнаність щодо конкуренції на ринку, інноваційність технічних знань та ін.

Економічна вигода є основою балансової вартості активу, встановленої на рівні первісної на момент оприбуткування. Сьогодні вітчизняним підприємствам достатньо при оприбуткуванні активу підтвердити ймовірність економічної вигоди від його використання [14]. Із запровадженням в Україні для підприємств – емітентів цінних паперів Звіту про управління актуалізувалася потреба в розрахунках забезпеченого розміру чистих активів, реальних показників ліквідності, платоспроможності тощо [15]. Це стало вагомим стимулом для підприємства контролювати процеси трансформації попередньої оцінки економічної вигоди в грошові кошти або інші високоліквідні активи.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку регламентують для підприємств володіння повноваженнями щодо контролю й управління акти-

вом на засадах збереження ним очікуваних економічних вигід. Зокрема, знання охороняються юридично, права на торговельні угоди підтверджуються ліцензійними обмеженнями, працівники підприємства мають юридичні зобов'язання не розголошувати конфіденційну інформацію тощо (п. 14 МСБО 38) [16].

Етапи формування оцінки економічної вигоди та її трансформації:

1. Оприбуткування активів (придбання, створення, безоплатне отримання, обмін). Підприємство визначає економічну вигоду за первісною вартістю активу.

2. Контроль ризиків і управління ними в процесі збереження отриманих активів відповідно до їх цільового призначення. Моніторинг та коригування попередньої оцінки економічної вигоди.

3. Реалізація/списання активів у результаті продажу, обміну на інші активи, використання на виробничі потреби, власне споживання (забезпечення ліквідності економічної вигоди шляхом надходження грошових коштів чи інших видів компенсації).

На практиці відбувається списання активу, тобто його економічної вигоди, за балансовою вартістю. В операціях реалізації, обміну розмір компенсації перевищує оцінку такої вигоди, що на етапах попереднього планування господарської діяльності переважно не враховується.

Вважаємо за доцільне навести міжнародну облікову практику оцінки економічної вигоди: підприємство визначає максимальну її величину, ймовірну в результаті грошових або інших компенсаційних надходжень. При цьому така оцінка не залежить від того, з яким наміром суб'єкт господарювання має використати суму перевищення економічною вигодою затрат, пов'язаних із придбанням відповідного активу [17].

Якщо економічна складова вигоди формується на основі задокументованих витрат на придбання активу, то соціальна складова вимагає більшої уваги при обґрунтуванні професійного судження щодо її оцінки, оскільки покликана відповідати потребам суспільства загалом. Так, згідно з IPSASB, соціальні виплати надаються там, де виник соціальний ризик (наприклад, людина стала безробітною або досягла пенсійного віку). При цьому соціальні ризики не передбачають виконання зобов'язання особою-бенефіціаром, зокрема в частині повернення таких виплат. Отже, при виконанні зобов'язань стосовно визнання й вимірювання соціальних виплат варто взяти до уваги відповідні суми на предмет фінансового забезпечення подібних операцій [18].

Щоб врахувати величину соціальної складової вигоди певного активу (використання котрого, як очікується, дасть змогу реалізувати соціальні програми), важливо з'ясувати, наскільки необхідна така ідентифікація соціальної складової вигоди, чи є чинною правова підтримка відповідної соціальної програми, а також прийнятний рівень ризику її ефективної реалізації тощо.

Процеси зміни оцінки економічної вигоди доцільно дослідити на прикладі нематеріальних активів. Фахівці дійшли висновку про ключові позиції останніх у розвитку світової економіки: 500 акціонерних компаній США

з найбільшою ринковою капіталізацією за 40 років змінили співвідношення матеріальних і нематеріальних активів – частка других зросла із 17 до 84 %.

Нематеріальні активи є основним джерелом сталого створення цінності, оскільки надають певні переваги, котрі можна використовувати на зовнішніх ринках, спонукають компанії до географічної диверсифікації [10]. Через розбіжності в економічному, правовому й бухгалтерському підходах до розуміння сутності таких активів існує розрив між методологією обліку та сучасними потребами щодо об'єктивності облікової інформації на етапах стратегічного управління. Науковці рекомендують розглядати їх як ідентифіковані й оцінені довгострокові та оборотні активи, що фізично не втілені, являють собою права на інтелектуальну власність, використання природних ресурсів, майнові й організаційно-економічні пільги, здатні приносити економічну вигоду. При цьому на контролі та управлінні підприємством таким активом, визначенні ліквідаційної вартості, дотриманні вимог щодо визнання активів відповідно до облікового стандарту, оцінці фізичного зносу й ризику морального зносу акцент робиться рідко. Вказані особливості враховуються при визначенні економічної вигоди в операції оприбуткування активу.

З огляду на важливість дотримання балансу соціально-економічної й екологічної складових бізнесу, становлять інтерес методичні підходи до оцінки використання нематеріальних активів класу “Права на інтелектуальну власність”. У міжнародній практиці обліку такий нематеріальний актив розглядається як комплексно набуті професійні здібності людини та результат її діяльності. Відповідно, на балансову вартість впливають дві складові економічної вигоди:

- вартісна: оцінка витрат на формування професійної компетентності (підкріпленої дипломами, сертифікатами, атестатами тощо);
- якісна: професійне судження керівництва про потенціал корисності результатів праці, котрих очікують від працівника [12].

Варто врахувати, що оцінювання економічної вигоди такого нематеріального активу здебільшого є безперервним процесом, тобто його використання передбачає незавершений процес формування балансової вартості; реалізація професійних знань і компетенцій характеризується перманентним зростанням прибутковості й для носія, й для суб'єкта господарювання; витрати, що поліпшують продуктивні риси й характеристики працівника, можна розглядати як інвестиції.

Менеджмент організації бізнесу для прийняття рішень оперативного і стратегічного управління потребує об'єктивної інформації про ліквідність активів. Зважаючи на період трансформації облікової оцінки вигоди (мається на увазі її покриття грошовими коштами або іншими високоліквідними активами), потрібно ідентифікувати за аналітичними субрахунками одержану та потенційну економічну вигоду.

Якщо для вітчизняних підприємств обліковими стандартами критерієм оцінки доходів і витрат визначено економічну вигоду, то для суб'єктів державного сектору – ще й потенціал корисності, котрий являє собою “наявні та

потенційні можливості, які отримає суб'єкт державного сектору від використання активів, *що безпосередньо не генерують надходження грошових коштів, для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб*" [19].

За економічним змістом потенціал корисності та потенційна економічна вигода не є тотожними. Якщо маємо вплив активу на доходи від реалізації (наприклад, амортизація виробничих основних засобів), очевидний потенціал корисності. У свою чергу, оцінка потенційної економічної вигоди можлива за результатами використання активу в операціях реалізації/обміну на умовах оплати чи здійснення обміну.

У міжнародній практиці потенційна вигода входить до показників, які застосовуються при стратегічному плануванні. Для прикладу візьмемо компанію "Airbnb", що працює на інтернет-ринку для короткострокової оренди житла. В широкому сенсі потенційні економічні вигоди компанії порівняно прості: основна потенційна вигода полягає в тому, що власники нерухомості можуть диверсифікувати майбутні потоки доходу від володіння будинками. Ще одна потенційна перевага – збільшення пропозиції та різноманітність форм короткотермінової оренди, адже дає змогу уникнути зростання цін на таку оренду. Найбільшою потенційною вигодою згаданої компанії є вища вартість житла для жителів міста за умови достатньої кількості об'єктів нерухомості, переданих із довгострокової оренди на короткострокову: такі додаткові суми для орендарів стягуються як компенсація ними зовнішніх наслідків (створення шуму, негативного впливу на збереження майна тощо) [20].

Також становлять інтерес підходи, котрі застосовуються в міжнародній практиці підприємництва до врахування в оцінці економічної вигоди екологічних напрямів господарської діяльності, й ідеться не тільки про заходи безпеки довкілля. Збалансоване підприємництво дедалі частіше розглядають поряд із поняттям "екосистема", при цьому метафора нерідко використовується для заміни традиційного терміна "ринки". Такі комбінації не оперують стандартними теоріями ринкової економіки, а саме чинною ринковою структурою з її економічними й регуляторними бар'єрами, які недостатньо адаптовані до сучасного ринкового середовища правилами конкуренції.

Підприємницька екосистема повинна виконати два завдання: створити цінність для екосистеми та розподілити її серед членів останньої. Ці постулати слугують основою сучасного погляду на конкурентоспроможність бізнесу. Соціальні переваги покликані забезпечити постачання нових продуктів і послуг, корисних для суспільства [8].

Суб'єкт підприємницької екосистеми враховує у створеній ним доданій вартості складові оцінки так званої змішаної цінності як одного із засобів формування фінансової, соціальної та екологічної цінності для суспільства й економіки. "Змішана цінність" передбачає компроміси між комерційними та соціальними аспектами, отже, актуалізується стійкість бізнесу, що безпосередньо залежить від сприятливих режимів оподаткування, інших форм державної підтримки. Оцінка такої цінності обумовлює досягнення належ-

ного рівня аналітичного обліку, що цілком прийнятно, як варіант, у форматі управлінського обліку – обліковій системі аналітичного відображення операцій за елементами розрахункових показників збалансованості та заходів їх адміністративного забезпечення [21; 22].

Трансформація економічної вигоди у грошові кошти та/або інші активи для вітчизняних підприємств залежить від характеру операції, зокрема:

- активи, придбані за гроші для господарської діяльності, забезпечать у результаті продажу товарів (робіт, послуг) надходження коштів до підприємства;

- фінансові інвестиції в акції, облігації, депозити уможливають надходження грошових коштів до підприємства у вигляді процентів, дивідендів тощо;

- дебіторська заборгованість гарантує пряме надходження грошових коштів (товарно-матеріальних цінностей) унаслідок її погашення дебіторами або одержання грошей на банківський рахунок від проведення факторингової операції.

У кожній із наведених операцій може бути непряме надходження грошових коштів: здійснення негрошових (наприклад, бартерних) операцій, сплата дивідендів акціями, погашення зобов'язань матеріальними активами та ін.

З урахуванням міжнародної облікової практики, розвитку вітчизняних підприємств трансформація економічної вигоди може відбуватись як у матеріальній формі, так і в нематеріальній – популяризація суб'єкта, формування його позитивного іміджу тощо (табл. 1) [23].

Далеко не кожне збільшення активів та/або зменшення зобов'язань характеризує момент отримання доходу. Це стосується, зокрема, авансових платежів від покупця: зростання активів буде визнане доходами в результаті виконання умов угоди щодо поставки. З огляду на потребу менеджменту в отриманні об'єктивної інформації про оцінку активів і ліквідність зобов'язань підприємства, доцільно запровадити в практику бухгалтерського обліку господарської діяльності аналітичні субрахунки.

Чималий інтерес становить міжнародна практика стратегічного управлінського обліку, аналітичний рівень котрого ідентифікує економічну вигоду залежно від періоду її надходження:

- *потенціал корисності*: оцінка економічної вигоди оприбуткованого активу, який підприємство планує використовувати для забезпечення господарських операцій, що приведуть до надходження такої вигоди (наприклад, ліцензія на певний вид діяльності, об'єкт виробничого основного засобу тощо);

- *майбутня економічна вигода*: оцінка вигоди активу, котрий, як очікується, стане високоліквідним у наступних звітних періодах (приміром, товарна дебіторська заборгованість);

- *реалізована економічна вигода*: оцінка вигоди активу, підтверджена фактичними надходженнями коштів або інших високоліквідних активів [11; 13].

Таблиця 1. Варіативність трансформації економічної вигоди

Визначення доходу	Критерії оцінки економічної вигоди			
	Вартість матеріальних і нематеріальних активів	Сума грошових коштів	Позитивний вплив на імідж бізнесу	Соціальний ефект
<i>Нормативне визначення</i>				
П(С)БО 15 "Дохід": "збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена" [24]	✓	✓		
Податковий кодекс України: "загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за її межами" [25]	✓	✓		
МСБОДС 1 "Подання фінансових звітів": "валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи / власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників" [26]	✓	✓		✓
<i>Економічний зміст</i>				
Економічний тлумачний словник: "гроші або матеріальні цінності, одержані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності" [27]	✓	✓	✓	
Економічна енциклопедія: "різниця між виручкою від реалізованої продукції, робіт чи послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції" [28]	✓	✓		
<i>Науково-публіцистичні підходи</i>				
Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік: "очікувана властивість об'єкта, яка є мотивом створення, виробництва, володіння, використання цього об'єкта" [29]	✓	✓	✓	✓
Примак Т. О. Економіка підприємства: "фінансовий показник, який визначається як різниця між вибором, отриманим від підприємницької діяльності, та матеріальними витратами (включаючи витрати, що прирівнюються до них)" [30]	✓	✓		

Складено на основі аналізу зазначених джерел.

Стосовно забезпечення заходів соціального, економічного й екологічного характеру зазначені форми економічної вигоди можуть бути аналітично обліковані підприємством за видами:

- **економічна вигода:** вигода активу, призначеного для використання чи використаного з метою фінансово-економічного забезпечення статутної діяльності підприємства;

- *соціально-економічна вигода*: вигода за результатами витрачання активу на виконання заходів у рамках соціальних програм, матеріальної підтримки громадських неприбуткових організацій тощо;

- *соціальний ефект*: вигода соціального характеру, оцінена за результатами господарських операцій у якісних вимірниках, на засадах благодійництва.

Застосування в обліку наведеної класифікації економічної вигоди сприятиме підвищенню достовірності обліково-аналітичної інформації для прийняття управлінцями ефективних оперативних і стратегічних рішень.

Наразі визнання доходів за принципами національних облікових стандартів для підприємств, на жаль, не повною мірою відповідає міжнародній практиці бухгалтерського обліку, а для платників податку на прибуток із річним доходом понад 40 млн грн – чинним нормам податкового законодавства (табл. 2).

З метою забезпечення об'єктивності інформації для управлінського персоналу в питаннях ліквідності економічної вартості потрібно ввести до рахунків бухгалтерського обліку субрахунки аналітичного обліку, а саме:

- рах. “Доходи”, субрах. п “майбутня економічна вигода”;
- рах. “Доходи”, субрах. м “реалізована економічна вигода”.

За операціями, вказаними в табл. 2 (ряд. 1), пропонуємо такі кореспонденції для обліку операційної реалізації:

- Дохід від реалізації товарно-матеріальних цінностей на умовах оплати у звітному або в попередніх періодах: Дт 30, 31, 681 – Кт 701/м, 702/м, 703/м, 712/м.

- Дохід від реалізації товарно-матеріальних цінностей на умовах оплати в наступних періодах: Дт 36 – Кт 701/п, 702/п, 703/п, 712/п. При погашенні заборгованості покупців заключні кореспонденції: Дт 70/п – Кт 70/м.

Запровадження підприємством у обліку наведеної класифікації економічної вигоди, а також уведення до бухгалтерських рахунків аналітичних субрахунків підвищить достовірність обліково-аналітичної інформації (зокрема, за показниками грошових коштів та інших високоліквідних активів).

На підставі викладеного доходимо таких висновків. Ефективність розвитку бізнесу сьогодні тісно пов'язана не тільки із забезпеченням попиту на конкурентоспроможну продукцію (послуги), а й із наданням суб'єктом широкій громадськості впевненості в позитивному впливі підприємництва на соціально-економічний розвиток та екологічну безпеку відповідного регіону. Тому сучасний менеджмент потребує достовірної облікової інформації як за показниками проведених операцій, так і стосовно оцінки економічної вигоди активів, що є на балансі. Регламентована міжнародними й національними обліковими стандартами переоцінка запасів і основних засобів передбачає при обранні її критеріїв економічні фактори, не беручи до уваги цінність активу з точки зору його впливу на реалізацію заходів соціального захисту та екологічної безпеки. Запропоновані у статті підходи до класифікації економічної вигоди, аналітичного обліку елементів її оцінки з урахуванням міжнародної практики соціально відповідального бізнесу й вітчиз-

Таблиця 2. Критерії визнання доходів для вітчизняних підприємств

Вид доходу	Тип операції	Кореспонденції рахунків	Визнаються доходами відповідно до		
			П(С)БО 15	МСБО 18	Податкового кодексу України
Дохід від реалізації ТМЦ*	Дата передачі власності, складання акта, що підтверджує завершеність операції	Дт 30, 31, 681 – Кт 701, 702, 703, 712		✓	✓
Дохід від коштів цільового фінансування	У періоді та пропорційно сумі понесених витрат, пов'язаних із фінансуванням. В розмірі амортизації необоротних активів, придбаних за цільові кошти. Якщо витрати вже понесені – в періоді отримання цільових коштів	Дт 48 – Кт 719	✓	✓	✓
Реалізація ТМЦ (робіт, послуг) із використанням карток, чеків	Дата передачі власності (відвантаження)	Дт 36 – Кт 701–703, 712	✓	✓	
Безоплатне отримання ТМЦ	Дата оформлення відповідного рахунку	Дт 33 – Кт 36			✓
	Дата оприбуткування оборотних активів	Дт 30, 31, 20... – Кт 718	✓	✓	✓
	Дата оприбуткування необоротних активів	Дт 10, 11, 12 – Кт 424			✓
Суми штрафів за рішенням сторін договору	Дата нарахування штрафних санкцій/процентів	Дт 424 – Кт 745	✓	✓	
	Дата фактичного надходження нарахованих санкцій	Дт 373 – Кт 715	✓	✓	
		Дт 311 – Кт 373			✓

* ТМЦ – товарно-матеріальні цінності.

Складено за: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 (з чинними змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.help/law/z0860-99>; Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 “Дохід”. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text; Податковий кодекс України : закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (з чинними змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

няних економіко-правових реалій дадуть змогу поліпшити оперативне та стратегічне управління, уможливають результативне стратегічне планування як розрахунково-платіжної дисципліни, так і розбудови бізнесу на перспективу, що, безперечно, позитивно вплине на поступальний, збалансований розвиток підприємництва в Україні.

Список використаних джерел

1. Про підприємництво : закон України від 07.02.1991 № 698-XII (у ред. від 29.01.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-12#Text>.
2. Anderson A. R. Conceptualising Entrepreneurship as Economic “Explanation” and the Consequent Loss of “Understanding”. *International Journal of Business and Globalisation*. 2015. Vol. 14 (2). P. 145–157. URL: <https://doi.org/10.1504/IJBG.2015.06743>.
3. Angulo-Guerrero M. J., Pérez-Moreno S. How economic freedom affects opportunity and necessity entrepreneurship in the OECD countries. *Journal of Business Research*. 2017. Vol. 73. P. 30–37. URL: <http://isidl.com/wp-content/uploads/2017/06/E4190-ISIDL.pdf>.
4. Апостолук С. О. Промислова екологія : навч. посіб. Київ : Знання, 2012. 430 с.
5. Сталий розвиток. *Вікіпедія*. URL: <http://uk.wikipedia.org/wiki>.
6. Levytska S., Osadcha O. Sustainable regional economics as a result of administrative-territorial reform in Ukraine: accounting and managerial approaches. *International Journal of New Economics and Social Sciences*. 2016. June. P. 200–206. URL: <http://www.ijoness.esy.es/pl>.
7. Aquino R. S., Lück M., Schänzel H. A. A conceptual framework of tourism social entrepreneurship for sustainable community development. *Journal of Hospitality and Tourism Management*. 2018. Vol. 37. P. 23–32. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1447677018300925>.
8. Entrepreneurial ecosystems: economic, technological, and societal impacts / D. B. Audretsch, J. A. Cunningham, D. F. Kuratko et al. *The Journal of Technology Transfer*. 2019. Vol. 44. P. 313–325. URL: <https://doi.org/10.1007/s10961-018-9690-4>.
9. Zahra Sh. A., Wright M. Understanding the Social Role of Entrepreneurship. *Journal of Management Studies*. 2016. Vol. 53 (4). P. 610–629. URL: <https://doi.org/10.1111/joms.12149>.
10. Zadorozhnyi Z.-M., Yasyshena V. Intangible Assets as an Accounting and Management Object. *Marketing and Management of Innovations*. 2019. Issue 1. URL: <https://doi.org/10.21272/mmi.2019.1-10>.
11. Костякова А. А. Стратегічний управлінський облік: сутність та поняття. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 39 (2). С. 99–102. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39%282%29__21.
12. Українська Л. О. Людський капітал корпорації: сучасні особливості формування. *Економічна теорія і право*. 2018. № 2 (33). URL: <https://doi.org/10.31359/2411-5584-2018-33-2-42>.
13. Фоміна О. В. Управлінський облік у торгівлі : монографія / Київ. нац. торг.-екон. ун-т. Київ, 2016. 468 с. URL: <https://knute.edu.ua/file/MjExMzA=/624a6d7d9a739851810eef1d42fb84ce.pdf>.
14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
15. Додаток 38 до Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів : затв. рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 03.12.2013 № 2180/24712. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z2180-13>.
16. МСБО – IAS 38 “Нематеріальні активи”. URL: <https://zakon.help/article/msbo-38-nematerialni-aktivi-msbo-38-nematerialni>.
17. Тлумачення КТМФЗ 14 “МСБО 19 – Обмеження на активи з визначеною виплатою, мінімальні вимоги до фінансування та їхня взаємодія”. URL: <https://zakon.help/article/tlumachennya-ktmfz-14-msbo-19-obmezheniya-na-aktivi-za>.
18. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) 42 Summary – Social Benefits. URL: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSAS-42-Social-Benefits-At-a-Glance.pdf>.

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 “Основні засоби” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202 (у ред. від 01.01.2018). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>.
20. The economic costs and benefits of Airbnb : Report by Josh Bivens. January 30, 2019. URL: <https://www.epi.org/publication/the-economic-costs-and-benefits-of-airbnb-no-reason-for-local-policymakers-to-let-airbnb-bypass-tax-or-regulatory-obligations>.
21. Coman D. M., Coman M. D., Boca (Rakos) I. F. Managerial accounting - a source of information for an efficient management in SME. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*. 2012. Vol. 62. P. 521–525. URL: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.09.085>.
22. Neil's Brock Copenhagen Business College. Kultorvet 2, Copenhagen K, Denmark, 2008. 250 p.
23. Левицька С. О., Осадча О. О. Економічна вигода як оцінка доходу в бухгалтерському обліку: методичні та організаційні підходи визнання. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 5. С. 20–28.
24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 (з чинними змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.help/law/z0860-99>.
25. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (з чинними змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 1 “Подання фінансових звітів”. URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_goss_ektor/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1_1.pdf.
27. Економічний тлумачний словник: власність, приватизація, ринок цінних паперів (укр.-англ.-рос.) / Л. М. Алексеєнко, В. М. Олексієнко. Тернопіль : Астон, 2003. 672 с.
28. Економічна енциклопедія : у 3 т. Т. 1 / редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. Київ : ВЦ “Академія”, 2000. 864 с.
29. Нашкерська Г. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : ЦУА, 2004. 464 с.
30. Примак Т. О. Економіка підприємства : навч. посіб. 5-е вид., стер. Київ : Вікар, 2008. 219 с. (Вища освіта XXI століття).

References

1. Verkhovna Rada of Ukraine. (1991). *About entrepreneurship* (Law No. 698-XII, February 7). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-12#Text> [in Ukrainian].
2. Anderson, A. R. (2015). Conceptualising Entrepreneurship as Economic “Explanation” and the Consequent Loss of “Understanding”. *International Journal of Business and Globalisation*, 14 (2), 145–157. DOI: 10.1504/IJBG.2015.067432.
3. Angulo-Guerrero, M. J., Pérez-Moreno, S., & Abad-Guerrero, I. M. (2017). How economic freedom affects opportunity and necessity entrepreneurship in the OECD countries. *Journal of Business Research*, 73(C), 30–37. DOI: 10.1016/j.jbusres.2016.11.017.
4. Apostoliuk, P. O. (2012). *Industrial ecology*. Kyiv: Znannia [in Ukrainian].
5. Sustainability. (n. d.). *Wikipedia*. Retrieved from https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D0%BB%D0%B8%D0%B9_%D1%80%D0%BE%D0%B7%D0%B2%D0%B8%D1%82%D0%BE%D0%BA [in Ukrainian].
6. Levytska, S., & Osadcha, O. (2016). Sustainable regional economics as a result of administrative-territorial reform in Ukraine: accounting and managerial approaches. *International Journal of New Economics and Social Sciences*, 3 (1), 200–206. Retrieved from <http://cejsh.icm.edu.pl/cejsh/element/bwmeta1.element.ceon.element-0ccc82b0-fdba-35f9-9d27-43c3d5439ee2>.
7. Aquino, R. S., Lück, M., & Schänzel, H. A. (2018). A conceptual framework of tourism social entrepreneurship for sustainable community development. *Journal of Hospitality and Tourism Management*, 37, 23–32. DOI: 10.1016/j.jhtm.2018.09.001.
8. Audretsch, D. B., Cunningham, J. A., Kuratko, D. F., Lehmann, E. E., & Menter, M. (2019). Entrepreneurial ecosystems: economic, technological, and societal impacts. *The Journal of Technology Transfer*, 44, 313–325. DOI: 10.1007/s10961-018-9690-4.
9. Zahra, Sh. A., & Wright, M. (2016). Understanding the Social Role of Entrepreneurship. *Journal of Management Studies*, 53 (4), 610–629. DOI: 10.1111/joms.12149.

10. Zadorozhnyi, Z.-M., & Yasyshena, V. (2019). Intangible Assets as an Accounting and Management Object. *Marketing and Management of Innovations*, 1, 132–142. DOI: 10.21272/mmi.2019.1-10.
11. Kostiakova, A. A. (2019). Strategic management accounting: essence and concept. *Black sea economic studies*, 39 (2), 99–102. Retrieved from http://www.bsos.in.ua/journals/2019/39_2_2019/21.pdf [in Ukrainian].
12. Ukrainka, L. O. (2018). Human capital of corporation: modern peculiarities of formation. *Economic Theory and Law*, 2 (33), 42–50. DOI: 10.31359/2411-5584-2018-33-2-42 [in Ukrainian].
13. Fomina, O. V. (2016). *Management accounting in trade*. Kyiv: KNEU. Retrieved from <https://knute.edu.ua/file/MjExMzA=/624a6d7d9a739851810eef1d42fb84ce.pdf>.
14. Ministry of Finance of Ukraine. (2013). *National Accounting Regulation (Standard) 1 "General Financial Reporting Requirements"* (Order No. 73, February 7). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> [in Ukrainian].
15. National Commission on Securities and Stock Market. (2013). *Annex 38 to the Regulation on Disclosure of Information by Issuers of Securities* (Decision No. 2180/24712, December 3). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z2180-13> [in Ukrainian].
16. IAS Intangible Assets. (2019, February 25). Retrieved from <https://zakon.help/article/msbo-38-nematerialni-aktivi-msbo-38-nematerialni> [in Ukrainian].
17. Interpretation IFRIC 14 – IAS 19, Restrictions on Fixed Assets, Minimum Funding Requirements and their Interaction. (2019, February 25). Retrieved from <https://zakon.help/article/tlumachennya-ktmfz-14-msbo-19-obmezheniya-na-aktivi-za> [in Ukrainian].
18. IPSASB. (2019, January). IPSAS 42 Summary – Social Benefits. Retrieved from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSAS-42-Social-Benefits-At-a-Glance.pdf>.
19. Ministry of Finance of Ukraine. (2010). *National Regulation (Standard) of Public Sector Accounting 121 "Fixed Assets"* (Order No. 1202, October 12). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text> [in Ukrainian].
20. Bivens, J. (2019, January 30). *The economic costs and benefits of Airbnb* (Report). Retrieved from <https://www.epi.org/publication/the-economic-costs-and-benefits-of-airbnb-no-reason-for-local-policymakers-to-let-airbnb-bypass-tax-or-regulatory-obligations>.
21. Coman, D. M., Coman, M. D., & Boca (Rakos), I. F. (2012). Managerial accounting – a source of information for an efficient management in SME. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 62, 521–525. DOI: 10.1016/j.sbspro.2012.09.085.
22. Neil's Brock Copenhagen Business College (2008). Copenhagen K, Denmark.
23. Levytska, S. O., & Osadcha, O. O. (2013). Economic benefit as an estimate of income in accounting: methodological and organizational approaches to recognition. *Accounting and Auditing*, 5, 20–28 [in Ukrainian].
24. Ministry of Finance of Ukraine. (1999). *Regulation (standard) of accounting 15 "Income"* (Order No. 290, November 29). Retrieved from <https://zakon.help/law/z0860-99> [in Ukrainian].
25. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Tax Code of Ukraine* (Law No. 2755-VI, December 2). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].
26. IPSAS 1 "Presentation of Financial Statements". (2000, May). Retrieved from https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1_1.pdf [in Ukrainian].
27. Alekseyenko, L. M., & Olekseyenko, V. M. (2003). *Economic explanatory dictionary: property, privatization, securities market (Ukrainian-English-Russian)*. Ternopil: Aston [in Ukrainian].
28. Mochernyi, S. V. (2000). *Economic encyclopedia* (in 3 Vols), 1. Kyiv: Academy [in Ukrainian].
29. Nashkierska, H. V. (2004). *Accounting*. Kyiv: TSUL [in Ukrainian].
30. Prymak, T. O. (2008). *Business Economics* (5th Ed.). Kyiv: Vikar [in Ukrainian].