

УДК 657.6

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/171-16>**Никифорак І. І.**

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4951-8073>

Танасієва М. М.

кандидат економічних наук, доцент,
асистент кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1870-7915>

Nykyforak Iryna, Tanasiieva Maryna
Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ АУДИТУ ПРИБУТКУ

У статті встановлено, що аудит відображення показників прибутку у звітності дасть змогу користувачам інформації отримати впевненість у її достовірності. Удосконалення методики аудиту формування та використання прибутку сприятиме зростанню ефективності перевірки задля висловлення незалежної думки аудитора. Задля цього розроблено концептуальну модель, яка відображає ключові моменти аудиту достовірності показника прибутку у різних формах звітності. Зазначена модель слугує основою для розроблення детальної програми аудиту прибутку. У програмі визначено конкретні завдання на всіх етапах здійснення перевірки, для яких вибрано перелік методів та аудиторських процедур, джерел інформації для дослідження проблеми та робочих документів. Встановлення достовірності формування результату варто здійснювати шляхом підтвердження умов визнання доходів та витрат, правильності їх формування, відображення у системі обліку та звітності. Перевірка використання прибутку передбачає дослідження санкціонованих напрямів, правильності розрахунків та бухгалтерських записів. При цьому важливо враховувати кількісні та якісні показники використання прибутку.

Ключові слова: управління, прибуток, доходи, витрати, аудит.

IMPROVEMENT OF METHODOLOGY OF AUDIT OF INCOME

In the article the necessity of receiving of high-quality information about the income of a subject who manages different groups of users for the acceptance of administrative decisions is considered. It is set that the audit of reflection of income indexes in accounting will allow information users to get a confidence in her authenticity. The improvement of audit income methodology will contribute in the efficiency rise during the verification with the aim of offering an independent opinion of an accountant. A conceptual model is worked out with the purpose, which represents key moments of audit of income authenticity in the different forms of accounting: the retained earnings in Balance, forming of net income in Report on financial results, rightness of his taxation in the Tax return and legality of the use in Report on a property asset. The indicated model serves as basis for development of the detailed program of audit of income. In the program concrete tasks are determined on all stages of verification, for which the list of methods and accountant's procedures are selected. Moreover, information sources are selected for research of a problem and working documents. Such program must become the detailed organizationally-methodical instruction for every performer with definitions of tasks implementation. Greater part of enterprise's income is formed from the main activity, as a difference between a net profit from realization and realized unit cost. Therefore, it is possible to set authenticity of forming of result of accountant's basic activity after confirmation of terms of confession of profits and charges, rightness of their forming, reflection in the system of account and reports. During the test of correctness of income tax calculation, an accountant studies the object and rate of taxation, especially paying attention to enterprise's activity terms that allow applying favorable tax treatments. The size of income depends on optimization of the tax loading that is the subject of the business entity's personal interest. During the verification of profit-using operations constituent documents and annual protocols of founders' gatherings are investigated in detail that allows learning the sanctioned directions of the enterprise's income using, check exactness of the realizable withholdings and rightness of the done book-keeping records. At the same time, it is important to pay attention not only to quantitative indexes, but also to analyze quality of income, since this information will be useful for decision making of all groups of the interested users.

Keywords: management, income, profits, costs, audit.

JEL classification: M12, M21, M42

Постановка проблеми. Прибуток є визначальним фактором ефективності господарювання та основним джерелом забезпечення стійкого фінансового стану підприємства, тому в умовах мінливого зовнішнього середовища для прийняття обґрунтованих управлінських рішень необхідно володіти повною інформацією про його формування та використання. Впевненість у якості інформаційних ресурсів у ринковій еконо-

міці забезпечується аудитором шляхом висловлення неупередженої думки про фінансову звітність. Під час провадження аудиторської діяльності обов'язковими для дотримання є Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості, норми яких містять універсальний характер, тому постає потреба у розробленні чіткої та ефективної методики аудиту прибутку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Грунтовні наукові дослідження, які присвячені вдосконаленню методології зовнішнього аудиту фінансової звітності та внутрішнього аудиту господарської діяльності підприємства, проводили Ф. Бутинець, Г. Давидов, Л. Кулаковська, В. Немченко, О. Петрик, І. Пилипенко, Н. Проскуріна, В. Рудницький, Б. Усач.

Проблемним аспектам стандартизації звітності та удосконаленню аудиту фінансових результатів присвятила дисертаційне дослідження Д. Янок, розробивши низку слушних пропозицій [9, с. 18]. Л. Леженко запропонувала власну модель аудиту фінансових результатів у розрізі видів діяльності, яка включає алгоритм дослідження показників Звіту про фінансові результати [5, с. 16].

Проте, незважаючи на значну кількість постійних досліджень у сфері аудиту формування кінцевого результату господарювання, деякі проблемні аспекти залишаються невирішеними. Це зумовлено постійними зростаючими вимогами до застосування ефективної методики аудиту прибутку та отримання якісної інформації про вплив факторів на його формування та подальшого використання з відображенням у звітності, яку можуть вивчати різні групи внутрішніх та зовнішніх користувачів.

Мета статті полягає в тому, щоб удосконалити методичні аспекти аудиту формування та використання прибутку для отримання якісної інформації у процесі прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Вклад основного матеріалу. Надзвичайно важливим показником господарської діяльності підприємства, який перебуває у полі зору усіх груп зацікавлених користувачів, є кінцевий фінансовий результат. Він залежно від ефективності господарювання може бути виражений у вигляді прибутку або збитку. Прибутковість виступає визначальним фактором фінансової безпеки, оскільки за рахунок прибутку можна збільшити власний капітал, розширити виробництво та застрахувати основні ризики.

Здійснюючи глибокі наукові дослідження проблем управління прибутком, І. Бланк зазначає, що «прибуток – це виражений у грошовій формі чистий дохід підприємця на вкладений капітал, що характеризує його винагороду за ризик здійснення підприємницької діяльності і визначається як різниця між сукупним доходом та сукупними витратами в процесі здійснення такої діяльності» [1, с. 9]. Отже, прибуток є кінцевою метою і рушійним мотивом у ринковій економіці, тому погоджуємось із О. Зінченко в тому, що для суб'єкта господарювання прибуток є одночасно «і метою, і результатом, і стимулом, і чинником економічної безпеки» [3, с. 106].

Ю. Ночовна та Н. Прохар стверджують, що прибуток як економічна категорія має своє якісне та кількісне визначення. З кількісної сторони прибуток – це приріст власного капіталу підприємства за рахунок перевищення доходів звітного періоду над пов'язаними з їх формуванням витратами, з якісної сторони – це економічна форма додаткового продукту (доданої вартості) [8, с. 37], тобто прибуток має речовий зміст та суспільну форму. Саме в їх діалектичній єдності розкриваються його економічний зміст та причина пильного стеження з боку різних груп користувачів.

Ефективна система управління прибутком підприємства сприяє стабільному функціонуванню, приводить до зростання економічного потенціалу та створення підґрунтя для фінансової безпеки підприємства. Погоджуємось із Н. Кульчицькою та Т. Яковець, які серед окресленого кола завдань, що потребують вирішення в такому разі, виокремлюють здійснення постійного контролю за діяльністю підприємства, використання його ресурсного потенціалу та формуванням результатів діяльності [4, с. 25], тому вважаємо, що до основних інструментів для створення гарантій щодо якості інформаційних ресурсів про діяльність підприємства та спроможність його системи управління варто віднести аудит формування кінцевого результату діяльності підприємства та його використання.

Методика аудиту прибутку відображає послідовність та порядок застосування методів задля встановлення об'єктивної істини про його якісний та кількісний стан у фінансовій звітності. При цьому погоджуємось із Ф. Бутинцем у тому, що «наукова розробка загальної методики аудиту передбачає декілька цілей, найголовнішими з яких є підвищення якості, забезпечення результативності, оптимальності, повноти й досягнення мети аудитора» [2, с. 292].

Кожен суб'єкт господарювання, звітність якого перевіряється, зацікавлений у скороченні витрат ресурсів на проведення перевірки, а користувачі – у відсутності ризику викривлення інформації.

Проблеми методики аудиту прибутку як кінцевого фінансового результату торкаються меж дослідження утворюючих факторів. Ключовими елементами в процесі визначення фінансових результатів діяльності підприємства є доходи і витрати, адже прибуток як облікова категорія визначається різницею між доходами й витратами, а в результаті показує приріст власного капіталу підприємства, створеного у процесі підприємницької діяльності за звітний період, за винятком зміни капіталу за рахунок внесків власників. Запропонована концептуальна модель аудиту враховує етапи формування та використання прибутку (рис. 1).

Розроблена модель відображає концепцію аудиту прибутку, який відображений у різних формах звітності від його формування до використання у вигляді чистого прибутку у Звіті про фінансові результати (форма № 2); нерозподіленого прибутку у Балансі (форма № 1) та у Звіті про власний капітал (форма № 4); прибутку до оподаткування у Податковій декларації з податку на прибуток підприємства.

На її підставі складається програма аудиту прибутку, де повинні бути відображені аудиторські процедури для вирішення завдань аудиторської перевірки та робочі документи аудитора із зазначенням джерела інформації для перевірки. Також у програмі аудиту потрібно визначити період проведення кожного завдання аудиторської перевірки та виконавця в кожному конкретному випадку, оскільки вона повинна слугувати детальною організаційно-методичною інструкцією щодо здійснення такої перевірки. Відображення методичної частини питань у програмі аудиту формування прибутку та його використання наведено у табл. 1.

Розроблена програма проведення аудиту формування прибутку та його використання передбачає певну послідовність робіт. Перш за все здійснюється перевірка правильності формування чистого прибутку

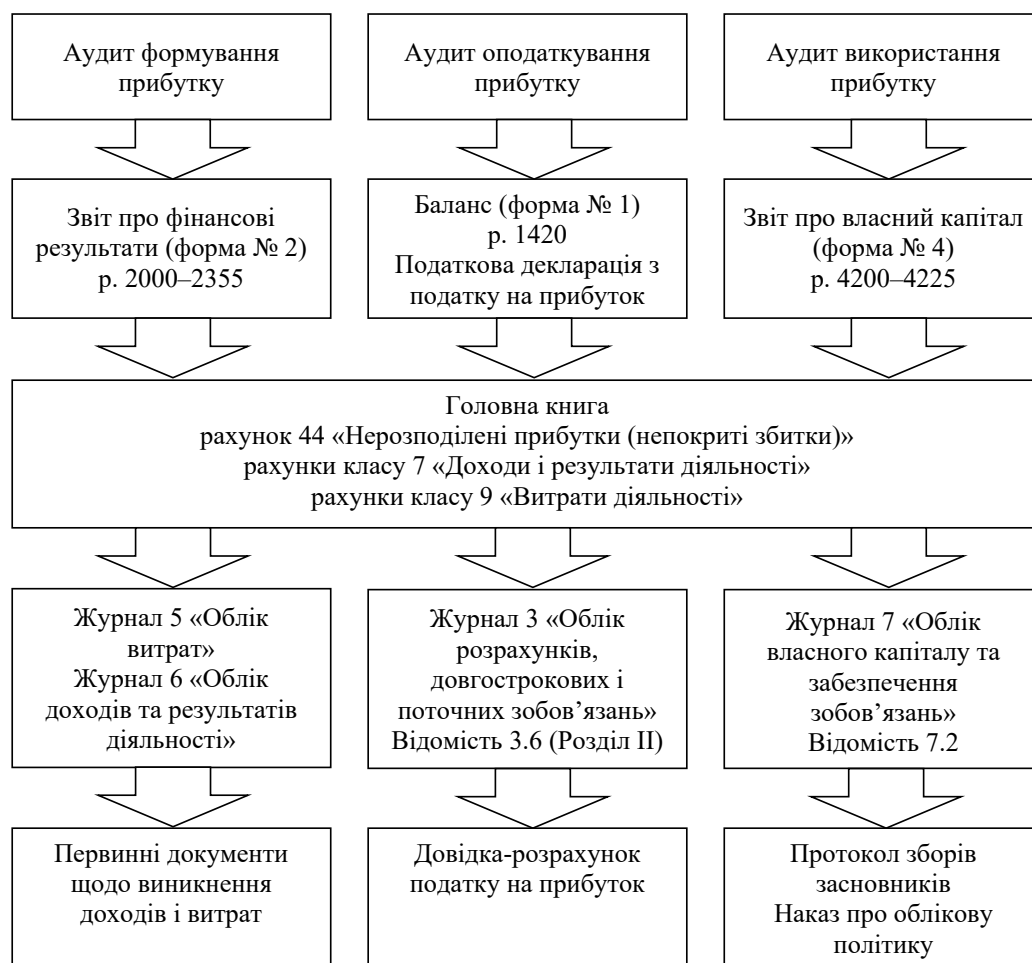


Рис. 1. Концептуальна модель аудиту формування та використання прибутку

Джерело: складено автором самостійно

та його відображення у Звіті про фінансові результати. Задля цього аудиторю необхідно переконатись у правильності заповнення Звіту про фінансові результати та відповідності даних звіту з оборотами за рахунками обліку доходів та витрат діяльності у Головній книзі. Далі перевіряються бухгалтерські записи у журналі 5 «Облік витрат» та журналі 6 «Облік доходів та результатів діяльності», а також вибірково вивчаються первинні документи обліку доходів та витрат щодо їх наявності та достовірності.

В ході проведення перевірки важливим є підтвердження основних умов формування достовірної інформації у фінансовій звітності. Так, Т. Меліхова до критеріїв якості аудиторської перевірки відносить наявність і правдивість, права і зобов'язання, повноту і вимірювання, оцінку вартості, подання й розкриття [6, с. 21]. Аудиторська перевірка правильності формування кінцевого фінансового результату господарської діяльності підприємства значно відрізняється від перевірки балансових статей, оскільки у Звіті про фінансові результати суми відображаються наростаючими підсумками за кредитовими оборотами рахунків обліку доходів діяльності та дебетовими оборотами рахунків обліку витрат діяльності, тому в процесі вивчення операцій з обліку доходів, витрат і формування фінансових результатів аудитор повинен вчинити такі дії:

- з'ясувати умови визнання доходів та витрат;
- дослідити правильність віднесення господарських операцій, внаслідок яких виникають доходи й витрати, до певного виду діяльності;
- визначити, чи своєчасно, точно і правильно на відповідних рахунках та повною мірою ведеться облік доходів та витрат, отриманих від здійснення різних видів діяльності;
- дослідити методику формування результатів підприємства;
- уточнити чи відбувались зміни облікової політики, та перевірити наявність необхідних пояснень у Примітках до річної фінансової звітності.

Процес аудиту формування та використання прибутку з отриманням доказів щодо його достовірності повинен бути відображений у робочих документах, форму яких аудиторю потрібно індивідуально розробити. Погоджуємось із Ф. Бутинцем у тому, що «порівняльні таблиці будуть найбільш раціональними та зручними у використанні» [2, с. 415]. Вони дають змогу не тільки систематизувати інформацію, але й оцінити суттєвість відхилення у разі його виявлення для формування висновків.

Зацікавлені користувачі прагнуть познайомитись з інформацією про порядок формування кінцевого фінансового результату у розділі I Звіту про фінансові результати (форма № 2). Чистий фінансовий результат

Таблиця 1

Програма аудиту формування прибутку та його використання

№	Завдання аудиту	Перелік аудиторських процедур	Методи аудиту	Джерело інформації та робочий документ	Період аудиту	Відповідальна особа
1	Перевірка правильності формування прибутку	Встановлення правильності заповнення Звіту про фінансові результати; встановлення відповідності сум у фінансовій звітності, Головній книзі; перевірка правильності бухгалтерських записів у журналах за рахунками доходів і витрат діяльності	Спостереження, перевірки, запити і підтвердження, повторне виконання, аналітичні процедури	Звіт про фінансові результати, Головна книга, Журнал 5/5А, Журнал 6, система первинних документів з обліку виникнення доходів і витрат, порівняльна таблиця аудитора		
2	Перевірка правильності розрахунку податку на прибуток та складання Податкової декларації з податку на прибуток	Встановлення правильності заповнення Податкової декларації з податку на прибуток; встановлення правильності визначення податкових різниць; встановлення правильності визначення суми податку на прибуток; перевірка правильності бухгалтерських записів на рахунку 641 «Розрахунки за податками»	Перевірки, запити й підтвердження, повторне виконання	Звіт про фінансові результати, Податкова декларація з податку на прибуток, Головна книга, Журнал 3, Бухгалтерська довідка (розрахунок), порівняльна таблиця аудитора		
3	Перевірка правильності використання прибутку	Встановлення правильності заповнення Балансу та Звіту про власний капітал; встановлення відповідності сум у фінансовій звітності та у Головній книзі; перевірка правильності та дозволених бухгалтерських записів у журналах за рахунками 4 класу	Перевірки, запити і підтвердження, повторне виконання, аналітичні процедури	Установчі документи, протоколи зборів засновників, Баланс, Звіт про власний капітал, Головна книга, Журнал 7, порівняльна таблиця аудитора		

Джерело: складено автором самостійно

(прибуток або збиток) накопичується наростаючим підсумком з початку року у Звіті про фінансові результати (форма № 2) з подальшим відображенням його нерозподіленої частини у р. 1420 Балансу (форма № 1) як нерозподілений прибуток або непокритий збиток.

Для проведення аудиту формування чистого прибутку доцільно використовувати робочий документ, форма якого наведена у табл. 2.

Лева частина прибутку підприємства формується від основної діяльності як різниця між чистим доходом від реалізації та собівартістю реалізованої продукції, тому встановити достовірність формування результату основної діяльності аудитору можна після підтвердження правильності формування її складових частин.

Аудитору необхідно врахувати можливість виникнення шахрайства, коли інформація за реально здійсненими операціями не відображена в обліку або на рахунках відображено фіктивні операції. Під час перевірки достовірності відображення таких сум від ре-

лізації продукції аудитору слід вибірково порівняти записи в регістрах обліку з інформацією первинних документів. Звіряються також документи, які засвідчують приймання відвантаженої продукції. Загальновідомо, що змішані докази в таких випадках більш надійні, оскільки вони можуть бути підтверджені документами, що отримані від третіх сторін, для точного визначення обсягів дебіторської заборгованості. Така процедура здійснюється для підтвердження того, що товари були дійсно відвантажені, а право власності на них перейшло до покупця.

Одночасно увага звертається на умови постачання для точного визначення моменту переходу права власності. Якщо факт переходу права власності не можна встановити з наявної документації, варто проаналізувати платежі, що отримані від покупця в рахунок погашення дебіторської заборгованості. Тоді на підставі такої перевірки можна зробити висновок про реальність угоди, яка відображена на відповідних субрахунках рахунку 70 «Дохід від реалізації».

Таблиця 2

Запропонована форма робочого документа для перевірки інформації про формування прибутку у Звіті про фінансові результати

Назва статті Розділу I Звіту про фінансові результати (форма № 2)	Сума, грн.	Сума у Головній книзі, грн.	Сума у регістрі обліку, грн.	Відхилення, +/-

Джерело: складено автором самостійно

Подальша перевірка повноти обліку процесу реалізації продукції здійснюється шляхом вибіркової перевірки товарно-транспортних накладних відділу реалізації з рахунками-фактурами і даними бухгалтерського обліку. Під час такої перевірки аудитор повинен бути впевненим, що всі товарно-транспортні накладні належним чином оформляються та зберігаються у відділі продажу. Для цього аудитор повинен проаналізувати порядкову нумерацію таких документів.

Здійснюючи перевірку своєчасності обліку доходів від реалізації, аудитор має порівняти дати, які зазначені у видаткових накладних, із датами відповідних рахунків-фактур, а потім з датами записів по рахунках обліку реалізації та дебіторської заборгованості. Існування значних розбіжностей у датах будуть свідчити про наявні проблеми у своєчасності обліку реалізації, адже точний розрахунок суми продажу впливає на правильне виставлення рахунків-фактур за відвантажені товари з подальшим відображенням цих даних у реєстрах обліку. Повнота відображення даних щодо реалізації продукції в реєстрі обліку розрахунків з покупцями та замовниками є важливою, оскільки визначає можливість підприємства контролювати оплату непогашеної дебіторської заборгованості.

Під час перевірки правильності рознесення даних реєстрів обліку доходів та обліку витрат по рахунках оборотно-сальдової відомості та Головної книги необхідно також пересвідчитися, що ці дані належним чином відображено на рахунках обліку. В ході перевірки відображення результатів від реалізації продукції (виконання робіт та надання послуг) аудитор необхідно звернути увагу на правильність визначення та відображення результату основної діяльності на рахунку 791 «Фінансовий результат операційної діяльності».

Не менш важливою ділянкою роботи є аудит формування витрат за видами діяльності. Особливу увагу аудитор звертає на правомірність віднесення витрат до собівартості реалізованої продукції:

- встановити наявність документального обґрунтування витрат;
- дослідити санкціонування всіх витрат діяльності шляхом ознайомлення з внутрішніми документами, які підписуються уповноваженими особами із затвердження витрат;
- визначити правильність обчислення та включення статей, що пов'язані з матеріальними витратами, витратами на оплату праці та відрахуваннями на соціальні заходи, амортизацією необоротних активів та іншими затратами, до собівартості продукції.

Наступним кроком аудитора повинна бути перевірка правильності розрахунку податку на прибуток та складання Податкової декларації з податку на прибуток. Для цього аудитор вивчає об'єкт оподаткування та ставку оподаткування, особливо звертаючи увагу на умови діяльності підприємства, які дають змогу застосовувати пільгові режими оподаткування, оскільки величина прибутку залежить від оптимізації податкового навантаження.

Зацікавлені користувачі можуть познайомитись з інформацією про порядок розподілу прибутку у Звіті про власний капітал (форма № 4), р. 4200–4225. Напрями розподілу чистого прибутку за звітний період відображають політику підприємства та пояснюють причини формування залишку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на кінець звітного періоду у р. 1420 Балансу (форма № 1).

Під час проведення перевірки операцій з використання прибутку необхідно детально дослідити установчі документи та щорічні протоколи зборів засновників, щоб вивчити санкціоновані напрями використання прибутку підприємства. Після цього аудитор, застосовуючи повторні розрахунки, перевіряє точність здійснених відрахувань та правильність зроблених бухгалтерських записів.

Водночас важливо не тільки звернути увагу на кількісні показники використання прибутку, але й проаналізувати його якість. Погоджуємось із О. Зінченко в тому, що це «основна умова гармонійного задоволення власників» [3, с. 107]. Важливим є дотримання оптимального співвідношення між використанням прибутку на розвиток підприємства та споживанням на виплату дивідендів, матеріальне заохочення та соціальний розвиток, тому така інформація особливо цікавить зацікавлених споживачів інформації та повинна бути предметом пильної уваги аудитора.

Висновки. Аудит показників прибутку у звітності дасть змогу користувачам інформації отримати впевненість у її якості. Удосконалення методики аудиту прибутку сприятиме зростанню ефективності процесу перевірки задля висловлення незалежної думки аудитора. Розроблено концептуальну модель, яка відображає ключові моменти аудиту достовірності показника прибутку у різних формах звітності. Зазначена модель слугує основою для розроблення детальної програми аудиту прибутку. У програмі визначено конкретні завдання на всіх етапах здійснення перевірки, для яких вибрано перелік методів, аудиторських процедур та джерел інформації для дослідження проблеми. Така програма повинна стати детальною організаційно-методичною інструкцією для кожного виконавця.

Список використаних джерел:

1. Бланк И. Управление прибылью. Киев : Ника-Центр, 1998. 544 с.
2. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі : монографія / за ред. Ф. Бутинця. Житомир : ЖДГУ, 2004. 564 с.
3. Зінченко О. Показники і критерії якості прибутку на етапі його використання. *Актуальні проблеми економіки*. 2009. № 7 (97). С. 106–111.
4. Кульчицька Н., Яковець Т. Податковий аудит як інструмент забезпечення економічної безпеки підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 1. С. 21–28.
5. Лежненко Л. Облік і аудит формування фінансових результатів : автореф. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09. Київ, 2009. 20 с.
6. Меліхова Т., Бикова М. Розробка програми аудиту податку на прибуток для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Агроевіт*. 2017. № 1–2. С. 19–25.

7. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2016–2017 років. URL: https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditufbclid=IwAR3PCFlqK2h2JWyybx2-JJ9vO4QSapwhA_FghfUYeBhHzZDfoDiXZn5NzKI (дата звернення: 07.07.2021).

8. Прохар Н., Ночовна Ю. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : монографія. Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. 257 с.

9. Янок Д. Облік, аналіз і аудит фінансових результатів в умовах стандартизації звітності : автореф. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04. Київ, 2005. 22 с.

References:

1. Blank I. (1998) *Upravlenye prybyliu* [Profit management]. Nyka-Tsentr, Kyiv, Ukraine.
2. Butynets F., Maliuha N., Petrenko N. (2004) *Audyt: stan i tendentsii rozvytku v Ukraini ta sviti* [Audit: state and development trends in Ukraine and the world]. ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine.
3. Zinchenko O. (2009) Indicators and criteria of profit quality at the stage of its use. *Aktualni problemy ekonomiky*, vol. 7 (97), pp. 106–111.
4. Kulchytska, N., Yakovets, T. (2017), *Bukhhalterskyj oblik i audit*, vol. 1, pp. 21–28.
5. Lezhnenko L. (2009) Tax audit as a tool to ensure the economic security of the enterprise. Ph. D. Thesis, *Bukhhalterskyj oblik, analiz i audit*, DVNZ “Kyivskyj natsionalnyj ekonomichnyj universytet imeni Vadyma Hetmana”, Kyiv, Ukraine.
6. Melikhova T., Bykova M. (2017), Development of an income tax audit program to increase the financial security of the enterprise. *Ahrosvit*, vol. 1–2, pp. 19–25.
7. Mizhnarodna Federatsiia Bukhhalteriv, Audytorska palata Ukrainy (2016–2017). International standards for quality control, auditing, inspection, other assurance and related services. Available at: https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditufbclid=IwAR3PCFlqK2h2JWyybx2-JJ9vO4QSapwhA_FghfUYeBhHzZDfoDiXZn5NzKI (accessed 07 July 2021).
8. Prokhar N., Nochovna Yu. (2011) *Oblik dokhodiv, vytrat i finansovykh rezul'tativ: problemy teorii ta praktyky* [Accounting for income, expenses and financial results: problems of theory and practice]. RVV PUET, Poltava, Ukraine.
9. Yanok D. (2005) Accounting, analysis and audit of financial results in terms of standardization of reporting. Ph. D. Thesis, *Bukhhalterskyj oblik, analiz i audit*, Natsionalnyj naukovyj tsentr “Instytut aharnoi ekonomiky” UAAN, Kyiv, Ukraine.