

## УПРАВЛІНСЬКІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ ДІЇ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ MANAGEMENT ASPECTS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND FORMATION IN THE CONDITIONS OF INTERNATIONAL STANDARDS

Розглянуто особливості формування звітності за умов розвитку міжнародних стандартів, а також виявлено зв'язок між процесом організації обліку та формуванням звітності за міжнародними стандартами. Це дослідження проведено з метою виявлення зв'язку між формуванням звітності за умов розвитку міжнародних стандартів фінансової звітності та процесом організації обліку підприємств. Встановлено що віднапрямую облікової політики підприємства та регламентного регулювання організації обліку керівниками буде залежати, який формат звітності має надавати користувачам підприємства. Обґрунтовано переваги звітності за міжнародним форматом – це зрозумілість, достовірність, простота використання, що вплине на своєчасне виявлення недоліків і їх усунення керівниками підприємства, а також на залучення іноземних інвесторів. Враховуючи спрямування розвитку України у Європейське співтовариство, підприємствам запропоновано переходити на формування організації обліку за міжнародними форматами, що має в результаті на кожній ділянці обліку відповідальну управлінську особу, залежно від паралелей функціонування підприємства і, як результат, формування фінансової звітності за міжнародними стандартами.

**Ключові слова:** управління, звітність, міжнародні стандарти, облікова політика, аграрні підприємства, організація обліку.

народних стандартів, а також виявлена зв'язь между процесом організації учета и формированием отчетности по международным стандартам. Исследование проведено с целью выявления связи между формированием отчетности в условиях развития международных стандартов финансовой отчетности и процессом организации учета предприятий. Установлено, что от направления учетной политики предприятия и регламентного регулирования организации учета руководителями будет зависеть формат отчетности, которую должно предоставлять пользователям предприятие. Обоснованы преимущества отчетности по международным стандартам – это понятность, достоверность, простота использования, что повлияет на своевременное выявление недостатков и их устранение руководителями предприятия, а также на привлечение иностранных инвесторов. Учитывая направленность развития Украины в Европейское сообщество, отечественным предприятиям предложено переходить на формирование организации учета по международным форматам, что имеет в результате на каждом участке учета ответственного управляющего, в зависимости от параллелей функционирования предприятия и, как результат, формирование финансовой отчетности по международным стандартам.

**Ключевые слова:** управление, отчетность, международные стандарты, учетная политика, аграрные предприятия, организация учета.

УДК 631.162:657.37:657.15:631.11

DOI: <https://doi.org/10.32843/infastruct46-15>

**Гоголь М.М.**

к.е.н., доцент,  
доцент кафедри обліку та оподаткування  
Одеський національний університет  
імені І.І. Мечникова

**Gogol Marina**

Odessa I.I. Mechnikov National University

Рассмотрены особенности формирования отчетности в условиях развития между-

*The peculiarities of reporting under the conditions of development of international standards are considered, as well as the connection between the processes of accounting organization and reporting under international standards is revealed. This study was conducted to identify the relationship between the formation of reporting in the development of international financial reporting standards and the process of organizing the accounting of enterprises. It is established that the direction of the accounting policy of the enterprise and the regulatory regulation of the organization of accounting by managers will depend on what reporting format the company should provide to users. The advantages of reporting in the international format are substantiated – it is clear, reliable, easy to use, which will affect the timely detection of shortcomings and their elimination by the heads of the enterprise, as well as to attract foreign investors. Accounting in the current environment can be just a passive data collector and exercise control over the preservation of funds in the system of expanded reproduction, provide information process of production intensification, rational use of all resources, strengthening the fight against mismanagement and waste, provide assistance in solving the problem of slowing down inflation and prevention of its chronic nature, to search for and mobilize reserves to increase production efficiency, accelerate economic development, but also to predict the prospects of the enterprise in market conditions, to be more efficient and more analytical. It is proposed taking into account the direction of Ukraine's development in the European community, enterprises to move to the formation of accounting in international formats, which results in a responsible manager for each area of accounting, depending on the parallels of the enterprise and as a result of financial reporting according to international standards. The transition to international financial reporting standards has significantly affected the normal functioning of domestic enterprises, on the one hand, improves the conditions for potential investors, as it creates the necessary framework conditions for transparency of reporting and accounting systems, and on the other hand forces managers to break outdated stereotypes on the new.*

**Key words:** management, accounting, international standards, registration politics, agrarian enterprises, organization of account.

**Постановка проблеми.** У сучасних реаліях існування українських підприємств виникають питання ще на початку їх створення стосовно спрямування на міжнародний розвиток. Більшість підприємств нашої країни і досі функціонують за призмою старої системи розвитку процесу організації обліку без планування, моделювання, ІТ-технологій тощо. Формування фінансової звітності є також питанням, залежним від організації обліку на підприємстві, а саме від виду діяльності,

форми обліку та вибраного ним плану рахунків бухгалтерського обліку. У наукових спільнотах теоретично вже давно рекомендовано поєднувати ці процеси за необхідності для активації діяльності підприємства загалом, але на практиці це питання залишається не досить розкритим і нині.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Управління підприємством є процесом складним і багатофункціональним. Кожна ланка управління потребує безпосередньої участі керівника

підприємства у процесі формування та функціонування. Тому перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності значно вплинув на звичний спосіб функціонування вітчизняних підприємств. Це, з одного боку, покращує умови для потенційних інвесторів, оскільки створює необхідні рамкові умови щодо прозорості звітності та систем обліку, а з іншого – змушує управлінців ламати застарілі стереотипи та починати функціонувати по-новому.

Розкриттю цього питання присвячували свої праці такі науковці, як: І.В. Жолнер, Л.А. Суліменко, С.С. Стоянова-Коваль, І.О. Крюкова, Н.С. Морозюк тощо [1; 2; 3].

Законодавством України передбачено заходи щодо співробітництва Мінфіну з Радою міжнародних стандартів фінансової звітності щодо впровадження та регулювання міжнародних стандартів фінансової звітності. Одним з основних напрямів стратегії є законодавче регулювання порядку застосування міжнародних стандартів.

На законодавчому рівні нашої країни визначено перелік тих підприємств, котрі мають обов'язково формувати свою фінансову звітність згідно з МСФЗ. Для більшості з них забезпечення сучасного міжнародного рівня звітності допоможе стабілізувати та розвинути свої можливості як на вітчизняному, так і на європейському економічному ринку. Крім того, використання МСФЗ зацікавить і ті підприємства, які не планують виходити на світовий ринок, бо надання інформації у цій звітності покращить ефективність управління підприємством.

**Постановка завдання.** Виявити та деталізувати деякі управлінські аспекти організації обліку та формування звітності в умовах дії міжнародних стандартів.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Розглядаючи систему управління підприємством, неможливо упустити елемент організації обліку, адже від організаційної політики підприємства буде залежати структура поетапного розвитку бухгалтерського обліку на підприємстві: будуть визначатися відповідальні особи за ведення відповідних ділянок обліку, прописуватися грошові ліміти відповідних бухгалтерських операцій, існування резерву сумнівних боргів тощо.

В європейських країнах формування системи обліку завжди розпочинається із визначення саме процесу організації обліку. Відбувається процес планування основних етапів, форм документів, відповідальних працівників. Загалом у міжнародній практиці планування процесу обліку є обов'язковим елементом у системі реєстрації підприємства у державних органах країни. Без прописаної документально із роз'ясненнями і зазначенням відсотку відрахувань до бюджету організаційної облікової політики підприємство може отримати відмову у реєстрації.

У нашій країні багато підприємств, починаючи свою роботу, мають на меті не якісну організацію бізнесу, а одразу отримання максимального прибутку, пояснюючи це тим, що у найближчому майбутньому все буде виправлено і визначено організацію обліку на підприємстві. Такий підхід не завжди є правильним, бо відредагувати будь-який процес завжди складніше, ніж створювати маленькими кроками новий та економічно ефективний. Тому можна із впевненістю зазначити, що міжнародні стандарти обліку, у яких є рекомендації стосовно процесу організації обліку на сучасному підприємстві, є доцільними і необхідними для розвитку вітчизняних підприємств. Загалом керівники підприємств нашої країни вже розуміють, що весь процес організації обліку підприємства можна перекласти на плечі головного бухгалтера. І це є дуже великою помилкою, бо більшість бухгалтерів, котрі приходять на щойно створене підприємство, рідко мають міжнародний досвід ведення обліку. Тому необхідно керівнику підприємства мати відповідну стратегію розвитку підприємства і будувати концепцію організації обліку на відповідний період із фахівцями основних підрозділів підприємства, що дасть змогу розробити матрицю основних внутрішніх документів підприємства окремо для взаємодії кожного підрозділу із бухгалтерією підприємства. Чітка комунікація є запорукою якісної системи організації обліку на кожному підприємстві незалежно від його спеціалізації.

Огляд наукової літератури свідчить про те, що українські вчені тлумачать поняття «облікова політика» ширше, ніж це має місце в МСФЗ та НП(С)БО, П(С)БО, які розглядають облікову політику тільки на рівні суб'єкта господарювання, тоді як новий підхід передбачає розуміння облікової політики як інструмента державного регулювання бухгалтерського обліку.

У Міжнародному стандарті № 1 «Розкриття облікової політики» зазначається: «Керівництву слід вибирати і застосовувати облікову політику підприємства так, щоб фінансові звіти відповідали всім вимогам кожного відповідного Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку та Тлумаченню Постійного комітету з тлумачення». У цьому тексті суб'єктом облікової політики визначено керівництво підприємства, а об'єктом облікової політики виступає система бухгалтерського обліку підприємства. Облікова політика являє собою сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, вибраних підприємством для використання. Методи обліку різних активів і зобов'язань встановлено положеннями з бухгалтерського обліку, і підприємство повинно самостійно вирішити, які з них воно буде застосовувати. Якщо для будь-яких конкретних ситуацій способи ведення бухгалтерського обліку не встановлені, то підприємство може розробити їх самостійно.

Але сучасний напрям розвитку України у складі Європейського союзу вимагає від деяких підприємств вміння формування звітів відповідно до МСФЗ. Тому процес організації обліку насамперед потребує визначення керівником підприємства стратегії впровадження МСФЗ. Нині пропонується у більшості підприємств використовувати два підходи впровадження з формування звітів відповідно до МСФЗ. По-перше, конверсія – подвійне ведення обліку, за національними і міжнародними стандартами. По-друге, трансформація звітності – звітність, сформована за національними стандартами, коригується у кінці періоду відповідно до МСФЗ.

Для формування якісної, правдивої, достовірної, зрозумілої фінансової звітності (що дасть їй змогу стати зрозумілою керівникам, інвесторам, тощо) необхідним є чіткий поетапний період адаптації ведення бухгалтерського обліку та складання звітності відповідно до міжнародних стандартів. Враховуючи таку ситуацію, в нашій країні було редактовано Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», доповнено його окремою статтею 12-1 «Застосування міжнародних стандартів», відповідно до якої для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти, якщо вони не суперечать цьому Закону та офіційно оприлюднені на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики. Публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами. Підприємства, крім тих, що зазначені в частині другій цієї статті, самостійно визначають доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

Відповідні доповнення були внесені і до Податкового кодексу України (п. 44.2), де зазначено, що платники податку, які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності, ведуть облік доходів і витрат та визначають об'єкт оподаткування з податку на прибуток за такими стандартами з урахуванням положень цього Кодексу.

Розглядаючи процес організації обліку за міжнародними стандартами, що відповідно буде формуватися на складанні бухгалтерської звітності згідно з міжнародними вимогами, не можна упустити моменту формування внутрішніх документів. У цьому разі основним таким документом можемо вважати Наказ про облікову політику.

Облікова політика може розглядатися з позиції двох рівнів – загальнонаціональної облікової

політики та облікової політики підприємства. Загальнонаціональна облікова політика складається із сукупності альтернативних принципів та правил, які виступають відправним моментом під час вибору облікових процедур та здійснення облікового процесу підприємством. У широкому розумінні загальнонаціональну облікову політику можна визначати як управління обліком. Підприємство самостійно визначає за погодженням із власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства. Облікова політика підприємства фіксується документом, у якому повинні враховуватися вимоги державного регулювання, методологічні засади бухгалтерського обліку та позиції суб'єктів підприємницької діяльності щодо їх дотримання. Якщо розглядати процес організації обліку чи формування облікової політики відносно міжнародних аспектів, то вона буде ґрунтуватися лише на принципах ринкової економіки та конкуренції.

На думку І.В. Жолнера [1], наказ про облікову політику за міжнародними стандартами може містити такі розділи, як:

- нормативи та методичні принципи бухгалтерського обліку;
- техніка бухгалтерського обліку;
- організація бухгалтерського обліку.

Аналізуючи структуру таких двох внутрішніх документів підприємства, можна зазначити, що вони обидва є інформаційно якісними, але за логічним розміщенням більш зручним, на мою думку, є перший документ.

Професор Л.А. Суліменко розглядає у своїх працях розпорядчий документ про облікову політику, складений відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності, що має відобразити такі розділи:

- загальні положення;
- організаційно-технічний розділ;
- методичний розділ [3].

Інтеграційні процеси, що відбуваються у нашій країні, приводять до поступової уніфікації документообігу в Україні. Якість бухгалтерського обліку може впливати на економічне функціонування підприємства.

Міжнародний бухгалтерський облік, на відміну від українського, протягом багатьох років обслуговував іншу господарську систему, а саме ринкову. Відомо, що в ринковій економіці діяльність підприємств спрямована на отримання прибутку та збагачення власників підприємств, тому і ведення бухгалтерського обліку здійснюється насамперед в інтересах власників підприємств [1, с. 47].

Підтримуючи думку професора Л.А. Суліменко, можемо зазначити, що основними складниками процесу формування облікової політики

та нормативно-правового забезпечення для більшості підприємств нашої країни є:

- базові аспекти розкриття інформації у фінансовій звітності (МСФЗ 1 «Перше застосування МСФЗ», МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки, МСБО 10 «Події після дати балансу»);
- основні засоби (МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»);
- нематеріальні активи (МСБО 38 «Нематеріальні активи»);
- запаси (МСБО 2 «Запаси»);
- втрата вартості активів (МСБО 36 «Зменшення корисності активів»);
- іноземна валюта (МСБО 21 «Вплив зміни валютних курсів»);
- інвестиції та інші фінансові активи (МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання», МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка», МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття»);
- позики (МСБО 23 «Витрати на позики»);
- виплати персоналу та пенсійне забезпечення (МСБО 19 «Виплати працівникам», МСБО 26 «Облік та звітність за програмами пенсійного забезпечення»);
- оренда (МСБО 17 «Оренда»);
- забезпечення, непередбачені зобов'язання (МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»);
- доходи і витрати (МСБО 18 «Дохід»);
- консолідовані та окремі фінансові звіти (МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність», МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність», МСБО 24 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»);
- фінансова звітність (МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів», МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність»)
- сільськогосподарська діяльність (МСБО 41 «Сільське господарство»).

Сьогодні в Україні основними важелями, що заважають використанню у більшості підприємств міжнародних стандартів фінансової звітності, є:

- замала кількість кваліфікованих спеціалістів;
- відсутність юридичної й організаційної прозорості діяльності самих керівників підприємств, їхня заангажованість;
- дорожня автоматизація ведення звітності на аграрних підприємствах відповідно до міжнародних стандартів.

Українські підприємства виділяють три основні етапи організації обліку: методичний, технічний, організаційний. Вони між собою тісно пов'язані, кожний з них має певне призначення та притаманні лише йому процедури.

Так, на першому, методичному етапі організації бухгалтерського обліку здійснюється вибір

системи певних способів та прийомів, на яких базуються документування, інвентаризація, використання синтетичних та аналітичних рахунків, застосування методу подвійного запису, оцінка майна та зобов'язань, калькулювання, бухгалтерський баланс та звітність. Тобто на цьому етапі здійснюється вибір конкретного застосування елементів методу бухгалтерського обліку.

Другий, технічний етап організації бухгалтерського обліку полягає у виборі способу обробки облікових даних за тією чи іншою технологією (у ручному чи комп'ютеризованому режимі); розробленні переліку облікових реєстрів та їх форм за ручної обробки інформації, переліку комп'ютерних програм для обліку – за комп'ютеризованого обліку; встановленні порядку здійснення записів у реєстрах і переносу даних у реєстри, а також порядку надання інформації, отриманої в електронній обліковій системі.

Якщо під час першого та другого етапів здійснюється організація ведення облікових записів, то третій етап – організаційний – полягає в організації роботи облікового апарату, іншими словами – це організація бухгалтерської служби, яка всі ці роботи має виконувати.

Більшість підприємств України не бачать сенсу переходити самостійно на ведення бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами і відповідно формувати звітність за ними, але, враховуючи напрям розвитку нашої країни, є потреба у здійсненні цього процесу, що дасть змогу покращити не лише процес організації обліку, а й діяльність підприємства загалом.

Передумовами переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності є:

- поступова інтеграція в європейський економічний простір;
- розширення вертикальних і горизонтальних господарських зв'язків, що привело до активізації самостійності суб'єктів господарювання, яким для прийняття рішень необхідна якісна інформація;
- активізація ролі грошей, що привела до збільшення потреби у кредитних коштів, для отримання яких банки вимагають від суб'єктів господарювання надання фінансових документів, які б дали змогу провести фінансовий аналіз підприємства швидко, якісно і доступно;
- стійка тенденція щодо збільшення кількості підприємств, які займаються міжнародним бізнесом;
- потреба в значних іноземних інвестиціях.

Тільки ті підприємства, котрі вчасно відреагують на зміни у економічному механізмі нашої країни, зможуть ефективно функціонувати, і в них не буде потреби швидко і кардинально змінювати систему обліку через небажання завчасно щось міняти, а зважені управлінські рішення є запорукою чіткого реорганізаційного процесу

налаштування обліку підприємства відповідно до міжнародних стандартів.

**Висновки з проведеного дослідження.**

Взаємодія системи управління із процесом організації обліку на підприємстві є однозначно необхідною і важливою. Тільки у разі знаходженні спільних для усіх ланок (паралелей) функціонування підприємства ланцюгів обліку у вигляді відповідних ділянок обліку може ефективно діяти підприємство загалом. Його ефективність у системі обліку передусім буде залежати від правильно організованої облікової політики, і якщо на підприємстві будуть відбуватися негативні фінансові події, то у разі звернення до відповідних керівників, котрі визначені відповідальними особами, можна буде простежити і виявити причини, наслідки та розробити алгоритм усунення отриманих збитків. Саме таку стратегію розвитку організації обліку ми спостерігаємо у європейських підприємствах, вона є рекомендованою і в міжнародних стандартах фінансової звітності. Отже, використання міжнародних стандартів фінансової звітності у процесі організації обліку є запорукою швидкого і якісного формування фінансової звітності підприємства, яка є основним інформаційним джерелом управлінського персоналу.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: Навчальний посібник. Київ: Лібра. 2012. 335 с.
2. Стоянова-Коваль С.С., Крюкова І.О., Морозюк Н.С. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник. Одеса. 2016. 241 с.
3. Суліменко Л.А. Особливості формування облікової політики в умовах адаптації до міжнародних

стандартів фінансової звітності. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: збірник матеріалів ІХ Міжнародної науково-практичної конференції від 26 лютого 2015 р. м. Київ, 2015. С. 601–604.

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (в редакції від 16.11.2018 р.) / Верховна Рада України. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 26.07. 2020).

5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Верховна Рада України № 2755-17. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 19.07.2020).

**REFERENCES:**

1. Zholner I.V. (2012), Financial account on international and national standards: train aid, Lybra, Kyiv, Ukraine.
2. Stoyanova-Koval S.S, Kryukova I.O, Morozjuk N.S (2016), Organization of accounting. Tutorial. Odessa, Ukraine.
3. Sylimenko L.A. (2015), «Features of forming of registration politics are in the conditions of adaptation to the international standards of the financial reporting», *Zbikka dopovidej na International nauk.-prakt. Konferentsii*, Development of record-keeping: theory, profession, intersubject copulas: collection of materials, Kyiv, Ukraine.
4. Law of Ukraine "On a record-keeping and financial reporting in Ukraine" from 16.07.1999 p. № 996-XIV [Online]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main> (Accessed 26 July 2020).
5. Internal revenue code of Ukraine from 02.12.2010 p. № 2755-VI, [Online]. Available at: [zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17](http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17) (Accessed 19 July 2020).