

УДК 631.162:657.37:657.15:631.11

М. М. Гоголь,  
к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,  
Одеський державний аграрний університет

## ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ЗА УМОВ РОЗВИТКУ МСФЗ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ПРОЦЕС ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

M. Gogol,  
Ph. D. in Economics, associate professor of department of record-keeping and audit, Odessa State Agrarian University

FEATURES OF FORMING OF ACCOUNTING ARE AT THE TERMS OF DEVELOPMENT OF IFRS AND HER INFLUENCE ON THE PROCESS OF ORGANIZATION OF ACCOUNT OF AGRARIAN ENTERPRISES

Досліджено особливості формування звітності за умов розвитку міжнародних стандартів, а також виявлено зв'язок між процесом організації обліку та формуванням звітності за міжнародними стандартами. Дослідження проведено з метою виявлення зв'язку між формуванням звітності за умов розвитку МСФЗ та процесом організації обліку аграрних підприємств. Встановлено, що від направлення облікової політики агроформування та регламентного регулювання організації обліку буде залежати який формат звітності має надавати користувачам підприємство. 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.

Запропоновано враховуючи, направленість розвитку України у Європейське співтовариство, аграріям поступово переходити на складання звітів за міжнародними стандартами. Але це вимагає розробки нової облікової політики підприємства відповідно МСФЗ. Новизною дослідження є використання системного підходу щодо організації процесу формування облікової політики на підприємстві та його деталізація. Розроблено структуру Наказу про облікову політику згідно з МСФЗ.

The features of forming of accounting are investigational at the terms of development of international standards, and also connection is educed between the process of organization of account and forming of accounting on international standards. This study is undertaken a with the aim of exposure of connection between forming of accounting at the terms of development of IFRS and process of organization of account of agrarian enterprises. It is set that from direction of registration politics of agrarian enterprise and regulation adjusting of organization of account will depend what format of accounting must give an enterprise to the users. Advantages of accounting are reasonable after an international format is a clearness, authenticity, simplicity of the use that will influence on the timely exposure of defects and their removal the leaders of enterprise, and also on bringing in of foreign investors.

The orientation of development of Ukraine is offered taking into account, in the European concord, to the agrarians gradually to pass to the stowage of reports on international standards. But it requires development of new registration politics of enterprise accordingly IFRS. A research novelty is the use of approach of the systems in relation to organization of process of forming of registration politics on an enterprise and his working out in detail. The structure of Order is worked out about registration politics concordantly IFRS.

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

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

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Реформація української економічної системи відповідно Міжнародних стандартів

фінансової звітності (МСФЗ) створює додаткові можливості для використання як бухгалтерського, так і управлінського об-

ліку. Наприклад, стандарт "Сегментна звітність" також є інструментом, що надає правдиву та зрозумілу інформацію про фінансовий стан господарства, формує чітку базу доходів і витрат агроформувань, відображає існуючі та можливі фінансові ризики, надає можливість адекватної оцінки наявного ресурсного забезпечення у підзвітному формуванні для прийняття правильних управлінських рішень. Проте такі зміни створюють низку проблем адже не усі українські аграрні підприємства мають можливість функціонувати і вести облік та надавати звітність за міжнародними стандартами.

### **АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ**

Перехід на МСФЗ значно покращує умови для потенційних інвесторів у агросферу України, оскільки створює необхідні рамкові умови, щодо прозорості звітності та систем обліку, взагалі. Така позиція з боку закордонних інвесторів пояснюється тим, що національні бухгалтерські стандарти недостатньо розкривають інформаційну сутність та корисність відповідних операцій.

У більшості розвинутих країн світу (Франція, США, Канада, тощо) перші кроки складання МСФЗ відбулися у 1973 році. Головним керуючим органом було призначено Комітет з міжнародних стандартів фінансової звітності розташований у Лондоні, саме він займався питаннями уніфікації стандартів обліку та звітності.

Використання МСФЗ в Україні зустрічалося до 2015 року лише в окремих випадках, коли господарство функціонувало завдяки іноземним вливанням або мало безпосередні зв'язки з міжнародними ринковими операціями. Але більшість українських підприємств розуміють, що принципи МСФЗ на яких формується дана звітність дозволяють відобразити істинні майнові можливості підзвітного підприємства, що надасть можливість отримання інформації для прийняття управлінських рішень, залучення вітчизняних та іноземних інвесторів, розширення ринків збуту продукції, збільшення довіри з боку існуючих та потенційних партнерів. На сьогодні законодавством України передбачено заходи щодо співробітництва Мінфіну з Радою міжнародних стандартів фінансової звітності щодо впровадження та регулювання МСФЗ. Одним із основних напрямів стратегії є законодавче регулювання порядку застосування міжнародних стандартів.

Офіційно наказ стосовно складання відповідними підприємствами звітності за МСФЗ у нашій країні існує і для більшості організацій забезпечення сучасного міжнародного рівня звітності є завданням реальним, що допоможе стабілізувати та розвинути можливості підприємства на світовому ринку. Крім того, використання МСФЗ зацікавить і ті господарства, які не планують виходити на світовий ринок, бо надання інформації у даній звітності покращить ефективність управління підприємством.

### **ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ**

Дане дослідження проведено з метою виявлення зв'язку між формуванням звітності за умов розвитку МСФЗ та процесом організації обліку аграрних підприємств.

### **РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕНЬ**

Для формування якісної, правдивої, достовірної, зрозумілої фінансової звітності (що дозволить їй 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 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 фінан-



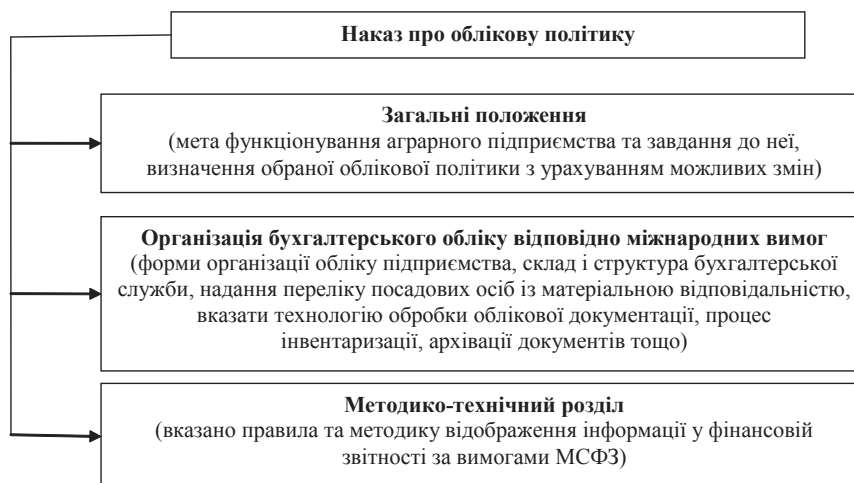
**Рис. 1. Організація процесу формування облікової політики аграрних підприємств за системним підходом**

сової звітності, ведуть облік доходів і витрат та визначають об'єкт оподаткування з податку на прибуток за такими стандартами з урахуванням положень цього Кодексу.

Але сучасний напрямок розвитку України у складі Європейського союзу вимагає від деяких аграріїв вміння і знання формування звітів відповідно до МСФЗ. Тому процес організації обліку, перш за все, потребує визначення керівником аграрного підприємства стратегії впровадження МСФЗ. Нині пропонується у більшості підприємств використовувати два підходи впровадження з формування звітів відповідно до МСФЗ, поперше, конверсія — подвійне ведення обліку, за національними і міжнародними стандартами. По-друге, трансформація звітності — звітність сформована за національними

стандартами коригується у кінці періоду до МСФЗ.

Облікова політика може розглядатись з позиції двох рівнів — загальнонаціональна облікова політика та облікова політика підприємства. Загальнонаціональна облікова політика складається із сукупності альтернативних принципів та правил, які виступають відправним моментом при виборі облікових процедур та здійсненні облікового процесу підприємством. У широкому розумінні загальнонаціональну облікову політику можна визначати як управління обліком. Підприємство самостійно визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства [9].



**Рис. 2. Структура Наказу про облікову політику згідно з МСФЗ**

Облікова політика підприємства фіксується документом, в 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 ґрунтуватись лише на принципах ринкової економіки та конкуренції. У такому випадку доцільно використовувати системний підхід щодо організації процесу формування облікової політики на підприємстві, його деталізацію розглянемо на рисунку 1.

Розглядаючи процес організації обліку за міжнародними стандартами, що відповідно буде формуватись на складанні бухгалтерської звітності згідно міжнародних вимог, не можна упускати моменту формування внутрішніх документів. У даному випадку основним таким документом можемо вважати Наказ про облікову політику.

Професор Л.А. Суліменко розглядає у своїх працях розпорядчий документ про облікову політику, складений відповідно до вимог МСФЗ, що має відображати такі розділи: загальні положення; організаційно-технічний розділ; методичний розділ [1].

На думку І.В. Жолнера [1], наказ про облікову політику за міжнародними стандартами, може містити такі розділи: нормативи та методичні принципи бухгалтерського обліку; техніка бухгалтерського обліку; організація бухгалтерського обліку. Аналізуючи структуру таких двох внутрішніх документів підприємства можна зазначити, що вони є обидва інформаційно якісними, але за логічним розміщенням більш зручним, на нашу думку, є перший документ. Відображення власного документу розглянемо на рисунку 2.

Інтеграційні процеси, що відбуваються у нашій країні призводять до поступової уніфікації документообігу в Україні. Якість бухгалтерського обліку може впливати на економічне процвітання аграрного 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 точку зору професора Л.А. Суліменко, можемо зазначити, основні складові процесу формування облікової політики та їх нормативно-правове забезпечення для агроформувань нашої країни:

- 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 ін. 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");

- сільськогосподарська діяльність (МСБО 41 "Сільське господарство");

- 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").

Сьогодні в Україні основними важелями, що заважають використанню у більшості аграрних підприємств МСФЗ є:

- замала кількість кваліфікованих спеціалістів;

- відсутність юридичної й організаційної прозорості діяльності самих керівників підприємств, їх заангажованість;

— дороговизна автоматизації ведення звітності на аграрних підприємствах відповідно міжнародних стандартів.

Більшість агроформувань 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 в здійсненні даного процесу, що дозволить покращити не лише процес організації обліку, а й діяльність аграрного підприємства в цілому. Передумовами переходу на МСФЗ можна вважати:

— поступова інтеграція в європейський економічний простір;

— розширення вертикальних і горизонтальних господарських зв'язків, що призвело до активізації самостійності суб'єктів господарювання, яким для прийняття рішень необхідна якісна інформація;

— активізація ролі грошей призвела до збільшення потреби на кредитні кошти, для отримання яких банки вимагають від суб'єктів господарювання надання фінансових документів, які б дали змогу провести фінансовий аналіз підприємства швидко, якісно і доступно;

— простежується стійка тенденція щодо збільшення кількості підприємств, що займаються міжнародним бізнесом;

— потреба в значних іноземних інвестиціях.

Тільки ті аграрні 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 їх небажання завчасно щось змінювати.

### ВИСНОВКИ

Процес організації обліку пропорційно пов'язаний із формуванням звітності як за міжнародними, так і за національними стандартами. Від направлення облікової політики агроформування та регламентного регулювання організації обліку буде залежати який формат звітності має надавати користувачам підприємство. Враховуючи, направленість розвитку України у Європейське співтовариство, аграріям доцільно поступово переходити на складання звітів за міжнародними стандартами. Але це вимагає розробки нової облікової політики підприємства відповідно МСФЗ.

Крім того, перевагами звітності за міжнародним форматом є зрозумілість, достовір-

ність, простота використання, що вплине на своєчасне виявлення недоліків і їх усунення керівниками підприємства, а також на залучення іноземних інвесторів.

### Література:

1. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. / І.В. Жолнер. — К.: Лібра, 2012. — 335 с.

2. Суліменко Л.А. Особливості формування облікової політики в умовах адаптації до міжнародних стандартів фінансової звітності / Л.А. Суліменко // Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: збірник матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (26 лютого 2015 р.; м. Київ) — К., 2015. — С. 601—604.

3. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>

4. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_009)

5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

### References:

1. Zholner, I.V. (2012), Financial account on international and national standards: train aid, Lybra, Kyiv, Ukraine.

2. 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.

3. 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>

4. Conceptual basis of the financial reporting, [Online], available at: [http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_009)

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)

Стаття надійшла до редакції 05.10.2015 р.