

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.

Ефективна економіка. 2023. № 10.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.10.35>

УДК 657.1 : 657.37

С. В. Приймак,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і контролю,

Львівський національний університет імені Івана Франка

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-2962-308X>

М. М. Щербатюк,

студент, Львівський національний університет імені Івана Франка

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0000-4051-2447>

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ І ЗВІТНОСТІ УКРАЇНСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В КОНТЕКСТІ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

S. Priymak,

*PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of
Accounting, Analysis and Control, Ivan Franko National University of Lviv*

M. Shcherbatiuk,

Student, Ivan Franko National University of Lviv

IMPROVEMENT OF ACCOUNTING POLICY AND REPORTING OF UKRAINIAN COMPANIES IN THE CONTEXT OF INTERNATIONAL STANDARDS

У статті представлено результати дослідження сучасних тенденцій у сфері бухгалтерського обліку і звітності вітчизняних підприємств. Розвиток

ринкових відносин, наявність підприємств різних форм власності та розширення міжнародних економічних зв'язків у вітчизняних підприємств сприяли впровадженню в організацію обліку облікової політики, яку кожне підприємство обирає самостійно в межах чинного законодавства, стандартів, вимог і нормативів.

Від уміло сформованої облікової політики багато в чому залежить не тільки ефективність управління бухгалтерським обліком, але й фінансово-господарська діяльність підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

В межах розробки облікової політики для кожного підприємства можна підібрати ту модель ведення обліку, яка буде сприяти оптимальному рівню прибутку і податкових платежів, аналітичності обліково-звітних даних, що використовуються при прийнятті управлінських рішень.

В роботі описано сучасний погляд теоретиків і практиків та здійснено огляд нормативної бази щодо трактування поняття «облікова політика», оскільки це впливає на процес формування облікової політики.

Формування облікової політики на підприємстві – дуже трудомісткий і відповідальний процес, тому що підприємству доводиться працювати не один рік згідно з розробленою і затвердженою ним обліковою політикою. Відповідно це вимагає від управлінського персоналу підприємства більш зваженого підходу до розробки та підтримки ним на належному рівні облікової політики з урахуванням впливу як зовнішніх, так і внутрішніх факторів.

Також розглядаються ситуації, коли вітчизняним підприємствам доцільно розробляти облікову політику, орієнтовану на максимальне зближення з положеннями міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Враховуючи те, що вітчизняна практика не має достатніх напрацювань і досягнень у даній сфері, доцільно перейняти зарубіжний досвід, врахувавши особливості функціонування суб'єктів національної економіки. Досвід зарубіжних країн свідчить, що уміло сформована облікова політика є важливою складовою механізму управління діяльністю підприємства.

The article presents the results of the study of modern trends in the field of accounting and reporting of domestic enterprises. The development of market relations, the presence of enterprises of various forms of ownership and the expansion of international economic ties in domestic enterprises contributed to the introduction of an accounting policy in the organization of accounting, which each enterprise chooses independently within the limits of current legislation, standards, requirements and regulations.

Not only the effectiveness of accounting management, but also the financial and economic activity of the enterprise and its long-term development strategy largely depend on a skillfully formed accounting policy.

Within the framework of the development of an accounting policy for each enterprise, it is possible to choose the model of accounting that will contribute to the optimal level of profit and tax payments, the analytics of accounting and reporting data used in making management decisions.

The paper describes the modern point of view of theoreticians and practitioners and reviews the regulatory framework regarding the interpretation of the concept of "accounting policy", as it affects the process of formation of accounting policy.

Formation of the accounting policy at the enterprise is a very time-consuming and responsible process, because the enterprise has to work for more than one year in accordance with the accounting policy developed and approved by it. Accordingly, this requires the management staff of the enterprise to take a more balanced approach to the development and maintenance of the accounting policy at the appropriate level, taking into account the influence of both external and internal factors.

Situations are also considered when it is expedient for domestic enterprises to develop an accounting policy aimed at maximum convergence with the provisions of international standards of accounting and financial reporting. Taking into account the fact that domestic practice does not have sufficient experience and achievements in this field, it is advisable to adopt foreign experience, taking into account the peculiarities of the functioning of subjects of the national economy. The experience of foreign countries shows that a skillfully formed accounting policy is an important component of the management mechanism of the enterprise.

Ключові слова: облікова політика, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, формування облікової політики, фінансова звітність, удосконалення.

Key words: accounting policy, national regulations (standards) of accounting, international accounting standards, international standards of financial reporting, formation of accounting policy, financial reporting, improvement.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.

Облікова політика виникла в наслідок багаторічної еволюції процесу управління, що необхідна для підвищення його ефективності. Поява поняття «облікова політика» в Україні та його офіційне закріплення, пов'язані з процесами реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів. Потреба у розробці облікової політики для конкретного підприємства та створення внутрішнього розпорядчого документу про облікову політику виникла у зв'язку з введенням в дію Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в 1999 р. Зазначені нормативно-правові документи, з одного боку, визначили базові правила ведення бухгалтерського обліку, яких повинні дотримуватись усі підприємства незалежно від їх організаційно-правової форми, форми власності чи виду діяльності, а з іншого боку, вони запропонували альтернативні способи організації та ведення обліку окремих видів активів, зобов'язань, доходів, витрат і фінансових результатів, щодо яких підприємство набуло право вибору з урахуванням власних особливостей та специфіки діяльності

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Незважаючи на тривалий період формування поняття облікової політики не набуло єдиного спільного визначення на момент проведення дослідження. Питаннями обліку за МСФЗ в останні роки

займаються багато українських та іноземних авторів. Основи теорії та методології міжнародного обліку викладено в працях С. Ф. Голова, Г.П.Голубничої, Т.Г.Мельник, С. Я. Зубілевич, В. Н. Костюченко, Г. Г. Кірейцева, Л. Г. Ловінської, Н. А. Остап'юк, О. Петрук, М. С. Пушкар, Я. В. Соколова, В. В. Сопко, В. П. Суйц, Л. В. Чижевського, М. Г. Чумаченка, В. Г. Швець, В. О. Шевчук, М. М. Шігун та багатьох інших. Серед зарубіжних авторів можна виділити: О. Аамат, Д. Блейка, М. Ван-Бреда, А. Бріттона, Х. Гернона, С. Грея, Д. Колдуелл, М. Коен, М. Р. Метьюс, Г. Міїке, Г. Мюллер, Б. Нідлз, К. Ноубс, Р. Паркер, Е. Хендрікс, Ф.Д.С. Чой та інших.

За сучасних умов питання облікової політики дедалі більше привертають увагу вітчизняних вчених і практиків. На основі аналізу публікацій українських і зарубіжних авторів, бухгалтерської нормативно-законодавчої бази можна стверджувати, що облікова політика має вагомий вплив на побудову бухгалтерського обліку та звітності підприємства та потребує постійного дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Тривала історія розвитку бухгалтерського обліку і фінансової звітності як системи, що слугує базисом для прийняття управлінських рішень на підприємстві, не призвела до остаточного формування її теоретико-методологічних засад. Поясненням такої ситуації є постійна необхідність внесення в облікову політику корегувань, змін і доповнень у відповідності до впливу зовнішнього і внутрішнього середовища функціонування підприємства як то до прикладу вимоги ЄС, міжнародні стандарти, глобальна пандемія, повномасштабне вторгнення рф. З огляду на це метою дослідження є узагальнення теоретико-методологічних аспектів організації облікової політики і звітності вітчизняних підприємств з метою її вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Кожне підприємство є унікальним господарським суб'єктом з орієнтацією на власний продукт чи послугу. Результати діяльності будь-якого такого суб'єкта мають знайти відображення у системі обліку та звітності, що будується відповідно до особливостей

діяльності конкретного підприємства. Господарська діяльність підприємства регламентується системою нормативних актів, до яких належать закони, нормативні документи Кабінету міністрів України, міністерств та відомств, а також внутрішні нормативні акти самих підприємств. Ведення бухгалтерського обліку та підготовка фінансової звітності має здійснюватися підприємствами відповідно до принципів та методів, задекларованих Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», низкою національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та розпорядчим документом підприємства – Наказом про облікову політику.

Тлумачення сутності поняття «облікова політика» згідно основних нормативних актів та позицій вчених наведене в таблиці 1.

Таблиця 1. Тракткування терміну «облікова політика» в зарубіжних та вітчизняних

джерелах

Джерело	Визначення поняття «облікова політика»
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (ст. 1) [1]	Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2]	Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» (п. 10) [3]	Повний комплект фінансової звітності включає: <...> г) примітки, що містять виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» (п. 5) [4]	Облікові політики - конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання під час складання та подання фінансової звітності

Джерело	Визначення поняття «облікова політика»
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635 (п. 1.3) [5]	У розпорядчому документі про облікову політику наведено принципи, методи та процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством із метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами
Ф.Ф. Бутинець [6]	Облікова політика – це сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які були обрані підприємством.
М.С. Пушкар [7]	Облікова політика – це конституція підприємства, яка передбачає права і обов’язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів.
Т.В. Барановська [8]	Облікова політика - це сукупність дій із формування комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, який відповідає особливостям діяльності підприємства та інтересам його власників.

Джерело: згруповано автором

Суб’єкти господарювання, що готують звітність за МСФЗ, не є винятком і мають сформувати власну систему подання інформації користувачам з урахуванням низки дозволених обліково-звітних альтернатив. Вибір із таких альтернатив залежить від специфіки діяльності, потреб ключових користувачів й інших важливих факторів. Документ під назвою «Наказ (положення) про облікову політику» традиційно є саме тим основним зібранням правил, на базі яких відбуваються фіксація та розкриття інформації в обліково-звітній системі підприємства. Для розкриття сутності облікової політики та особливостей її формування в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), варто звернутися до МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки». Таблиця 1 свідчить, що МСФЗ формують лише загальне уявлення облікової політики, та не наводять вичерпного переліку того, що є її предметом. Схожий зміст викладено і в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. У МСФЗ немає згадки про бухгалтерський облік, акцент зроблено саме на кінцеву мету - формування фінансової звітності. На нашу думку, важливе твердження щодо сутності облікової політики наведено у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики підприємства (затверджені наказом

Мінфіну України від 27.06.2013 р № 635): це ті принципи, методи та процедури, щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено вибір із певної сукупності варіантів. У контексті застосування МСФЗ це також можна використати в процесі визначення предмета облікової політики, оскільки п. 119 МСБО 1 також містить тезу про «вибір, зроблений управлінським персоналом з різних дозволених ними (тобто МСФЗ) політик».

У сучасному світі боротьба за капітал стає все більшою, а в реаліях України конкуренція за капітал щораз більше загострюється. Існує два методи розвитку підприємства – використання власних коштів підприємства або збільшення статутного капіталу власниками, залучення зовнішнього капіталу, тобто використання кредитних чи інших фінансових інструментів. Для розвитку підприємства потенційно необхідно залучати сторонній інвестиційний чи кредитний капітал, що потребує чіткості та прозорості у фінансовій звітності підприємств.

Через глобальну кризу, спричинену пандемією та війною фінансові ринки не схильні інвестувати до країн, що розвиваються. Власне тому в Україні відбувся різкий відтік іноземного капіталу у 2020 році. У країнах, що розвиваються наявна також проблема не розвиненості внутрішнього ринку капіталів, тому важливим постає питання залучення міжнародного інвестиційного капіталу. Для залучення будь-якого виду капіталу ключовим питанням стає прозорість і єдиний підхід до складання та поширення інформації про фінансовий стан підприємства [9].

Найповніше фінансовий стан підприємства можна визначити за допомогою фінансової звітності підприємства, а саме його балансу. Проте у такому випадку важливо забезпечити єдині стандарти фінансової звітності з метою запобігання маніпуляціям з фінансовою інформацією. Такі стандарти називають стандартами фінансової звітності. Безпосередньо такі стандарти (англ. Financial reporting standards) встановлюють принципи складання фінансової звітності, визначаючи види та обсяг інформації, яка повинна бути включена у ці звіти. Види та обсяг інформації згідно з принципами складання фінансової звітності встановлюються для зрозумілого та чіткого трактування

поданої інформації кінцевими користувачами фінансової звітності. Тобто акціонери при ознайомленні з фінансовою звітністю повинні отримати детальну та ґрунтовну інформацію для прийняття подальших інвестиційних рішень.

Фінансову звітність також можна розглядати як метод представлення фінансово-економічних процесів підприємства та спосіб науково-практичного пізнання зацікавленими особами, про що зазначає Івахів Ю.О. Автор також наголошує, що звітність є методом представлення даних обліку, а не методом обліку [10]. Тобто фінансова звітність не є методом обліку, а тільки способом представлення інформації. Тому для уніфікації стандартів фінансової звітності обов'язковим елементом стає уніфікація стандартів бухгалтерського обліку, які є методологічною основою формування облікової політики підприємства. Уніфікованим варіантом стандартів фінансової звітності є Міжнародні стандарти фінансової звітності. На офіційному сайті Міністерства фінансів України МСФЗ визначено текст МСФЗ і МСБО та їх тлумачення. Таке тлумачення також застосовує Пархоменко В.М., визначаючи що МСФЗ це система затверджених положень, але вони не є обов'язковими до застосування. Автор також визначає такі складові визначення єдиної системи МСФЗ, як Передмова до положень МСФЗ; МСБО; МСФЗ; тлумачення до МСФЗ [11]. Проте такий поділ не включає Концептуальну основу фінансової звітності, яка описує цілі та концепції стандартів. Як зазначалося раніше, звітність є лише способом представлення уже наявної інформації і її уніфікація не можлива без уніфікації стандартів обліку. Тому МСФЗ можна розглядати тільки у комплексі з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та тлумаченнями.

Фінансова звітність, за визначенням МСБО, має надавати таку інформацію: активи; зобов'язання; власний капітал; дохід та витрати; грошові потоки; внески власників та розподіл між ними. У МСБО визначають, що ця інформація дає змогу для широкого кола споживачів звітності, при прийнятті ними економічних рішень, спрогнозувати грошові потоки суб'єкта господарювання, а також визначити ефективність роботи управлінського персоналу [12]. Зміст Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) виданий

Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2021 року та відображено в поточному стані у таблиці 2.

Таблиця 2. Зміст Міжнародних стандартів

Міжнародні стандарти фінансової звітності	
МСФЗ 1	Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності
МСФЗ 2	Платіж на основі акцій
МСФЗ 3	Об'єднання бізнесу
МСФЗ 5	Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність
МСФЗ 6	Розвідка та оцінка запасів корисних копалин
МСФЗ 7	Фінансові інструменти: розкриття інформації
МСФЗ 8	Операційні сегменти
МСФЗ 9	Фінансові інструменти
МСФЗ 10	Консолідована фінансова звітність
МСФЗ 11	Спільна діяльність
МСФЗ 12	Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання
МСФЗ 13	Оцінка справедливої вартості
МСФЗ 14	«Відстрочені рахунки тарифного регулювання»
МСФЗ 15	«Дохід від договорів з клієнтами»
МСФЗ 16	«Оренда»
МСФЗ 17	«Страхові контракти»
Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку	
МСБО 1	Подання фінансової звітності
МСБО 2	Запаси
МСБО 7	Звіт про рух грошових коштів
МСБО 8	Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки
МСБО 10	Події після звітного періоду
МСБО 12	Податки на прибуток
МСБО 16	Основні засоби
МСБО 19	Виплати працівникам
МСБО 20	Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу
МСБО 21	Вплив змін валютних курсів
МСБО 23	Витрати на позики
МСБО 24	Розкриття інформації про зв'язані сторони
МСБО 27	Окрема фінансова звітність
МСБО 28	Інвестиції в асоційовані підприємства
МСБО 29	Фінансова звітність в умовах гіперінфляції
МСБО 32	Фінансові інструменти: подання
МСБО 33	Прибуток на акцію
МСБО 37	Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи
МСБО 38	Нематеріальні активи
МСБО 39 *	Фінансові інструменти: визнання та оцінка
МСБО 40	Інвестиційна нерухомість
МСБО 41	Сільське господарство

Джерело: складено на основі [13]

Основним стандартом, який регулює порядок формування фінансової звітності за МСБО виступає МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Даний стандарт регламентує те, яким чином необхідно подавати фінансову інформацію у звітності та надає тлумачення ключових визначень. Зокрема, фінансовою звітністю загального призначення вважається звітність, яка створена для задоволення потреб тих користувачів, що не можуть вплинути на суб'єкт з вимогою до складання звітності до їх потреб. Тобто це такий формат звітності, що надає змогу користувачам, які не є пов'язані з підприємством, отримати інформацію про підприємство у загальному форматі.

В Україні на сьогодні діють дві системи стандартизації - НП(С)БО і МСФЗ. На цих стандартах базується бухгалтерський облік і фінансова звітність компаній. Проте, для багатьох підприємств законодавство передбачає обов'язкове застосування МСФЗ. Основні нормативні джерела, які регулюють застосування МСФЗ - Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) і Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою КМУ від 28.02.2000 р. № 419. Відповідно до вимог ст. 121 ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», у тому числі консолідовану, звітність на підставі МСФЗ повинні складати такі підприємства:

1. Підприємства, що становлять суспільний інтерес.
2. Публічні акціонерні товариства.
3. Суб'єкти господарювання, що провадять діяльність у видобувних галузях.
4. Підприємства, що провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України [1].

Взаємозв'язок бухгалтерського обліку, звітності та облікової політики можна представити наступним чином: так як облікова політика створює для бухгалтерського обліку організаційні передумови (забезпечення), то це означає, що вона є об'єктом бухгалтерського обліку, з іншого боку, альтернативність організації бухгалтерського обліку робить можливим його віднесення до об'єктів облікової політики. Таке співвідношення пояснюється економічною

природою поняття «облікова політика», яке одночасно містить обліковий та управлінський аспекти (рис.1).



Рисунок 1. Взаємозв'язок бухгалтерського обліку, звітності і облікової політики підприємства

Джерело: складено автором за даними [14]

Таким чином, облікова політика підприємства є об'єктом організації бухгалтерського обліку, а наказ про облікову політику підприємства - способом організації бухгалтерського обліку.

Виходячи з того, що облік є складовою інформаційного забезпечення управління, тобто одним із способів досягнення поставлених цілей перед керованою системою та використання під час планування, прогнозування, організації, регулювання, контролю, аналізу, оцінювання та прийняття рішення, можна стверджувати, що за допомогою облікової політики можна безпосередньо впливати на процес управління підприємством.

Відносно управлінського обліку облікова політика підприємства – це прийнята ним сукупність способів ведення обліку, калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) і складання внутрішньої звітності з метою контролю та управління діяльністю підприємства.

Облікова політика підприємства повинна забезпечувати достовірність та інформативність звітних даних, баланс інтересів різних груп користувачів звітності, своєчасне формування управлінської інформації, необхідної для

прийняття управлінських рішень, мінімізуючи при цьому рівень оподаткування в межах чинного законодавства. Іншими словами, облікова політика є одним з основних інструментів контролю та управління господарюючим суб'єктом.

На нашу думку, облікова політика повинна формуватися під потреби управління, в іншому випадку її цінність знижується і облікова інформація не відповідатиме поставленим вимогам, а, відтак, викривлятиме економічний зміст та вірогідність показників фінансових звітів. Формування облікової політики - багатоплановий творчий процес, від результатів якого залежить порядок функціонування облікової системи, як мінімум, на рік. При цьому важливо виділити основні етапи розробки облікової політики (рисунк 2).

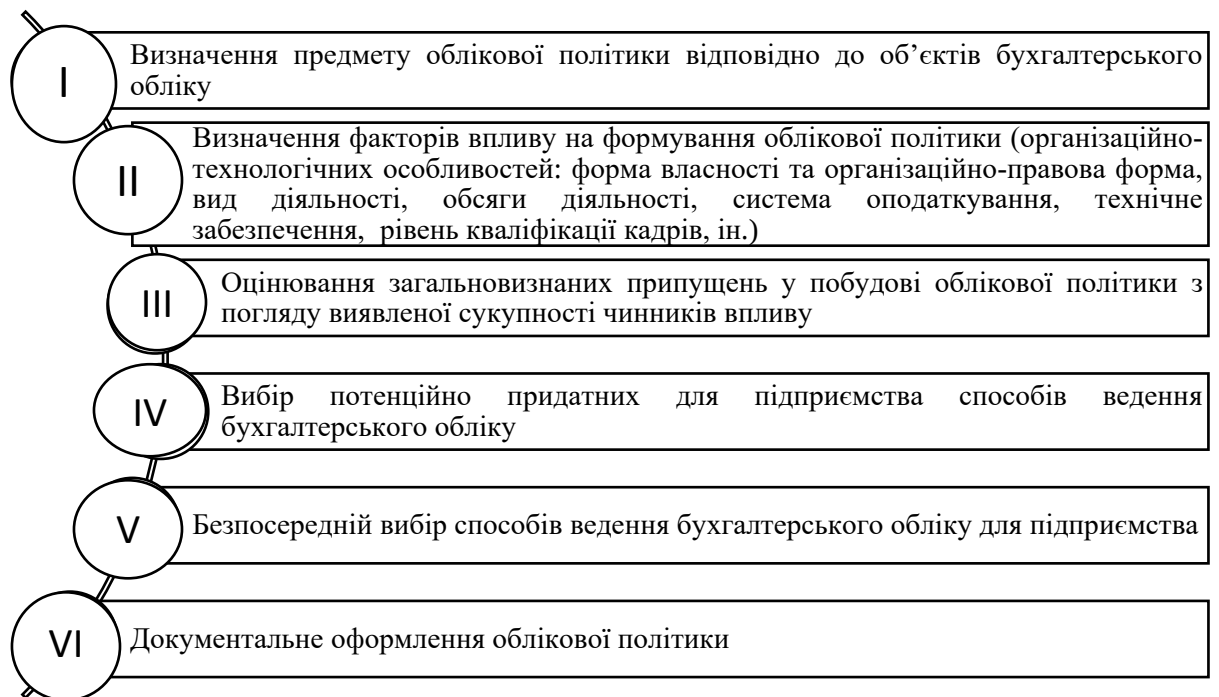


Рисунок 2. Послідовність формування облікової політики підприємства

Джерело: сформовано на основі [15]

У процесі розробки облікової політики важливими є такі чинники:

- форма власності та організаційно-правова форма підприємства;
- вид діяльності;
- організаційна структура управління та наявність структурних підрозділів;
- кількість господарських операцій, обсяги діяльності, обсяг продажу, чисельність персоналу, наявність відокремлених підрозділів, дочірніх підприємств тощо;

- особливості оподаткування виду діяльності;
- поточна та довгострокова мета підприємництва;
- рівень матеріально-технічного оснащення (комп'ютерна техніка, програмне забезпечення);
- рівень кваліфікації кадрів;
- системи та форми розрахунків з покупцями та постачальниками;
- взаємини з фінансовими структурами;
- система звітності перед власниками, а також іншими користувачами фінансової інформації;
- стан законодавства, перспективи його зміни.

Процес розробки облікової політики повинен забезпечувати не тільки достовірне відображення інформації у звітності, необхідне для всіх груп користувачів, а й вирішення інших завдань, зокрема: страхування підприємства від небезпек і загроз значної втрати всіх видів ресурсів, накопичення достатніх коштів для підтримання достатнього технічного стану підприємства; оптимізації оподаткування тощо.

Перехід українських підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності потребує внесення змін до облікової політики, які, перш за все, передбачають застосування суб'єктом господарювання під час ведення обліку, при складанні та поданні фінансової звітності, принципів, основ та правил передбачених міжнародними стандартами.

Механізм відображення виправлень у фінансовій звітності за вимогами міжнародних стандартів наведено у таблиці 3.

Таблиця 3. Відображення виправлень в фінансовій звітності згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Зміни	Коригування
Облікова політика	Коригувати залишок кожного компоненту активів, зобов'язань та власного капіталу на початок періоду, на який вона впливає, за самий перший поданий попередній період та інші порівнювальні суми, інформація про які розкрита за кожний поданий попередній період таким чином, наче нова облікова політика застосовувалася завжди.
Облікова оцінка	Коригування балансової вартості відповідного активу, зобов'язання або статті власного капіталу в період зміни та майбутні періоди, яких стосується дана зміна

Джерело: складено автором за даними [3]

Для покращення діяльності будь-яке підприємство має удосконалювати власну облікову політику. Першим кроком до цього має бути аналіз діючої облікової політики (рисунок 3).



Рисунок 3. Напрями удосконалення облікової політики підприємства

Джерело: складено автором за даними [16]

Дослідження методичних положень облікової політики підприємств дозволило встановити, що є потреба вдосконалення порядку віднесення доходів та витрат до звітних періодів та покращення процедури визнання доходів від реалізації продукції. Тому для покращення ведення бухгалтерського обліку та підвищення його ефективності потрібно здійснити перегляд теоретико-методологічних основ облікової політики (рисунок 4).

Дослідження облікового забезпечення користувачів інформацією про господарську діяльність агропідприємства є одним із вирішальних умов щодо ефективного управління підприємством.

Прийняття управлінських рішень вимагає подання інформації, що розкриває наявність та рух складових майна і капіталу за певний звітний період. Система обліку повинна забезпечувати систематизацію й узагальнення

вихідної інформації про всі зміни у складі активів і капіталу, а також формування звітності на основі отриманих результатів.



Рисунок 4. Комплексний підхід до перегляду теоретико-методологічних основ облікової політики

Джерело: складено автором за даними [17].

Також удосконалення облікової політики має рухатися шляхом актуалізації облікової політики та підвищення її якості. Актуалізація облікової політики є нічим іншим як приведення її відповідно до законодавства, що змінюється, та бізнесовими процесами

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Проведене дослідження дає змогу зробити висновок про те, що МСБО виступають основою національних вимог до бухгалтерського обліку в багатьох країнах і сприяють поліпшенню та гармонізації фінансової звітності у світі. Існує стратегічна необхідність адаптації вітчизняної системи обліку і

звітності до МСБО з урахуванням реалій в економіці та національних інтересів України в умовах євроінтеграції. Виходом з цієї ситуації може стати дворівневе представлення звітної документації. Гармонізація законодавства визначається як приведення відповідно до законодавства держав-членів та країн – не членів відповідно до вимог ЄС на підставі правових актів ЄС. Гармонізація відбувається в різних формах, таких як адаптація законодавства, уніфікація права, імплементація, стандартизація. На сьогоднішній день адаптація фінансової звітності до МСФЗ дає змогу:

- уникнути необхідності складання податкової та спеціалізованої звітності, таким чином зменшити ризики для інвесторів та кредиторів;
- формування звітності для зарубіжних партнерів та інвесторів;
- збільшення довіри до фінансової звітності та її показників;
- забезпечити прозорість та зрозумілість облікової інформації;
- об'єктивно приймати обґрунтовані управлінські рішення;
- перевіряти і підтверджувати звітність міжнародними аудиторськими компаніями;
- отримати репутацію серйозного партнера міжнародного рівня;
- зменшити витрати на розроблення власних стандартів.

Процес застосування МСФЗ повинен бути поступовим та цілеспрямованим. Необхідно розробити такі нормативно-правові засади та методологічні підходи, які б давали змогу усунути недоліки вітчизняної системи обліку, а також удосконалювали б та модернізували основні аспекти ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV (із змінами та доповненнями).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

3. МСБО (IAS) 1. Подання фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013>.

4.МСБО (IAS) 8. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки [Електронний ресурс]. URL:<<http://www.biz.inf.ua/download/msfo08.pdf>>.

5.Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. № 635

6. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Житомир: ПП "Рута", 2002. 591 с.

7. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність: навч. посіб. Тернопіль: Карт-бланш, 2003. 141 с.

8. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Нац. аграрний ун-т. Київ, 2005. 21 с.

9. Соболев Д-М. Проблеми застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. 2021. URL: <http://ekmair.ukma.edu.ua/handle/123456789/20982>

10. Івахів Ю. О. Фінансова звітність та елементи методу бухгалтерського обліку. Інвестиції: практика та досвід. 2011. № 16. С. 76-77.

11. Пархоменко В. М., Малюга Н. М.П18 Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. Київ: 2019. 120 с.

12. МСБО 1 і фінансова звітність, 2019. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS01_ukr19.pdf

13. Переклад міжнародних стандартів фінансової звітності 2022 року. URL:https://www.mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576

14. Прохар Н.В. Співвідношення організації бухгалтерського обліку та облікової політики. Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції „Науковий потенціал світу – 2006”. Економічні науки. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2006. Т. 4. С. 93–95.

15. Черній М.Я. Формування облікової політики підприємств на основі організаційно-технологічних особливостей діяльності. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. № 2. С. 381 - 388.

16. Лоханова Н.О. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компанії. Інвестиції: практика та досвід. 2014. № 11. С. 12-16.

17. Стоянова-Коваль С.С. Проблеми та шляхи удосконалення обліково-методичного забезпечення управління оборотними активами аграрних підприємств. Інвестиції: практика та досвід. 2014. № 20. С. 64-66.

References

1. Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/996-14#Text> (Accessed 10 Sept 2023).

2. Ministry of Finance of Ukraine (2013), “National regulation (standard) of accounting 1 "General requirements for financial reporting”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (Accessed 10 Sept 2022).

3. Ministry of Finance of Ukraine (2013), “IAS 1. Presentation of financial statements”, available at: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013 (Accessed 10 Sept 2022).

4. Ministry of Finance of Ukraine (2013), “IAS 8. Accounting policies, changes in accounting estimates and errors”, available at: [http://www.biz.inf.ua/download/msfo 08.pdf](http://www.biz.inf.ua/download/msfo%2008.pdf) (Accessed 10 Sept 2022).

5. Ministry of Finance of Ukraine (2013), “Methodological recommendations on the accounting policy of the enterprise”, available at: <https://ips.ligazakon.net/document/view/mf13052> (Accessed 10 Sept 2022).

6. Butynets, F.F. (2002), Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku [Accounting organization], PP “Ruta”, Zhytomyr, Ukraine.

7. Pushkar, M.S. (2003), Oblikova polityka i zvitnist [Accounting policy and reporting], Kart-blansh, Ternopil, Ukraine.

8. Baranovska, T.V. (2005), “Accounting policy of enterprises in Ukraine: theory and practice”, Abstract of Ph.D. dissertation, Economy, Nats. ahrarnyi un-t., Kyiv, Ukraine.

9. Sobol, D-M. (2021), “Problems of applying international financial reporting standards in Ukraine”, available at: <http://ekmair.ukma.edu.ua/handle/123456789/20982> (Accessed 10 Sept 2022).

10. Ivakhiv, Yu. O. (2011), Financial reporting and elements of the accounting method accounting “”, Investytsii: praktyka ta dosvid, vol. 16, pp. 76-77.

11. Parkhomenko, V. M. and Maliuha, N. M. (2019), Oblik i finansova zvitnist za mizhnarodnymi standartamy [Accounting and financial reporting according to international standards], Kyiv, Ukraine.

12. Ministry of Finance of Ukraine (2019), “IAS 1 and financial reporting”, available at: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS01_ukr19.pdf (Accessed 10 Sept 2022).

13. Ministry of Finance of Ukraine (2022), “Translation of international financial reporting standards”, available at: https://www.mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576 (Accessed 10 Sept 2022).

14. Prokhar, N.V. (2006), “Correlation of accounting organization and accounting policy”, Materialy III Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii. Naukovyi potentsial svitu – 2006”. Ekonomichni nauky [Materials of the 3rd International Scientific and Practical Conference "Scientific Potential of the World - 2006". Economic sciences], Nauka i osvita, Dnipropetrovsk, Ukraine, vol. 4, pp. 93–95.

15. Chernii, M.Ia. (2012), “Formation of the accounting policy of enterprises on the basis of organizational and technological features of activity”, Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu, vol. 2, pp. 381 - 388.

16. Lokhanova, N. (2014), “Accounting policy as a means of ensuring the economic security of the company”, Investytsiyi: praktyka ta dosvid, vol. 11, pp. 12–16.

17. Stoyanova-Koval, S. and Popovich, V. (2014), “Features utilization of labor potential in the agricultural sector”, Investytsiyi: praktyka ta dosvid, vol. 20, pp. 64–66.

Стаття надійшла до редакції 20.09.2023 р.