

В.Ю. Гордополов, к.е.н., доц.

Київський національний торговельно-економічний університет

Принципи бухгалтерського обліку в інформаційному просторі управління зовнішньоекономічною діяльністю

В статті наведено наукові результати, які підтверджують вплив зовнішнього середовища на необхідність перегляду облікових принципів відповідно до особливостей ведення господарської діяльності. Було розроблено модель взаємозв'язку системи управління та підсистеми бухгалтерського обліку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності. В ході дослідження обґрунтовано підхід до формування інформації в бухгалтерському обліку, що опосередковано залежить від того, як побудована система управління зовнішньоекономічною діяльністю на підприємстві. Визначено вплив облікового інформаційного забезпечення на створення комунікаційного простору системи управління зовнішньоекономічною діяльністю. Наведено напрями трансформації принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій в розрізі впливу системи управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. В статті представлено запропоновані зміни в частині трансформації принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності.

Ключові слова: бухгалтерський облік; зовнішньоекономічна діяльність; нормативно-правове регулювання; інформаційне забезпечення; принципи бухгалтерського обліку.

Актуальність дослідження. Управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства є однією зі складових системи управління підприємством, яка характеризується такими особливостями формування, як: ієрархічність, цілісність, синергетичність, цілеспрямованість, безперервність, організованість тощо. Бухгалтерський облік є однією з підсистем управління суб'єктом господарювання, яка забезпечує створення інформаційного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності підприємства. Тому дослідження принципів бухгалтерського обліку в інформаційному просторі управління зовнішньоекономічною діяльністю є актуальним та доречним, враховуючи змінність пріоритетів діяльності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та вплив оточення на формування даних в обліковій системі, яка має бути гнучкою та адаптивною до змін в діяльності підприємств.

Характеризуючи представлену проблему варто зауважити, що принципи бухгалтерського обліку як теоретична підстава облікового відображення операцій діяльності підприємства визначені в нормативно-правовому документі – Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також неодноразово знаходять відображення в наукових дослідженнях вчених, що присвячені удосконаленню теоретично-методичних положень бухгалтерського обліку. Зокрема, аналізуючи існуючі доробки науковців, робимо висновок, що серед наукових результатів найпопулярнішим є доповнення принципів новими або удосконалення формулювання існуючих, а також впровадження міжнародного досвіду в сфері вивчення даного питання. Натомість законодавство характеризується стабільністю та однотайністю в визначенні та поясненні принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Однак, з 2018 року плануються зміни в облікових нормативних документах, які вплинуть як на перелік – кількісний склад принципів, так і на якісний склад – окремі будуть переглянуті та доповнені.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. В наукових дослідженнях дисертанти розглядали різноманітні підходи до формування принципів бухгалтерського обліку та обґрунтовували доцільність їх перегляду та удосконалення. Зокрема, такі науковці як О.М. Коробко, О.Р. Суха, П.Л. Сук, О.М. Головащенко, А.В. Рабошук, Ю.С. Воскобійник, К. Безверхий та інші розглядають існуючі підходи до виокремлення принципів та обґрунтовують необхідність доповнення новими або зміни вже використовуваних.

Викладення основного матеріалу. Наприклад, О.М. Коробко в кандидатській дисертації «запропоновано зміни щодо складу якісних характеристик та принципів формування звітності» – «запропоновано включити принципи періодичності і повноти до складу якісних характеристик та доповнити останні ознаками своєчасності і раціональності. Визнати принцип грошового вимірника як обмеження до якісних характеристик звітної інформації», а також обґрунтовано застосування принципів формування фінансової звітності враховуючи вплив зовнішнього та внутрішнього середовища [10, с. 3–6].

Головащенко О.М. [4] обґрунтовує залежність принципів бухгалтерського обліку від цілей, які поставлені в обліковій політиці підприємства та від зовнішнього економічного середовища. Тобто можна стверджувати, що зовнішньоекономічні відносини, в яких беруть участь суб'єкти господарювання, впливають на зміни в обліковому відображенні господарських операцій та вимагають формування

відповідної теоретичної підстави – як, наприклад, принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності – задля їх повного та достовірного в системі управління підприємством.

Досліджуючи методичні та організаційні положення обліку на малих підприємствах О.Р. Суха пропонує додати принципи економічності, релевантності та законності до загального переліку принципів бухгалтерського обліку. Також науковець наводить пояснення запропонованих принципів: «принцип ефективності (економічності) передбачає, що облікова система повинна дозволяти обробляти фінансову інформацію з мінімальними витратами. Принцип релевантності (доцільності) означає, що облікова інформація малого підприємства повинна відображати фінансово-господарські та організаційно-технологічні особливості його діяльності. Принцип законності передбачає відповідність облікової інформації вимогам чинного законодавства та підзаконних актів» [18, с. 5].

Об'єктом наукового дослідження П.Л. Сук обрав облік виробництва і реалізації продукції в сільськогосподарських підприємствах та в своєму дисертаційному дослідженні до принципів бухгалтерського обліку запропонував «дати принципи суттєвості і раціональності» [17].

Принцип суттєвості науковець пояснює таким чином, що «під час відображення інформації в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності потрібно виходити з її змісту, важливості і доцільності. Суттєвість виступає певним порогом або критерієм відсікання інформації, щоб вона залишалася корисною». Також автор зазначає, що можна запропонований принцип можна помилково ототожнити з принципом повного висвітлення. «Принцип «повне висвітлення» передбачає необхідність обліковувати всю інформацію, яка відбувається на підприємстві і підлягає реєстрації, а принцип «суттєвість» визначає спосіб відображення лише істотної інформації. Відповідно до принципу суттєвості незначні, несуттєві операції і події не потрібно відображати в обліку та звітності, оскільки надмірна деталізація облікової інформації ускладнює процес її одержання та використання» [17, с. 10]. Раціональність як запропонований науковцем принцип «означає, що витрати на відображення інформації не повинні перевищувати отриманий від неї результат. Принцип «раціональність» передбачає конструктивізм у роботі, пошук прогресивних форм організації і ведення бухгалтерського обліку, вибір найбільш оптимальних, економічних, зручних і вигідних для підприємства способів відображення інформації» [17, с. 10].

Наведені наукові результати також підтверджують вплив зовнішнього середовища на необхідність перегляду облікових принципів відповідно до особливостей ведення господарської діяльності. Адже залежно від сфери ведення господарських операцій науковці обґрунтовують необхідність впровадження нових принципів бухгалтерського обліку, які будуть, на їхню думку, забезпечувати достовірність та оперативність формування інформаційного забезпечення в системі прийняття управлінських рішень.

Воскобійник Ю.С. в своїх наукових дослідженнях пропонує «доповнити принципи бухгалтерського обліку принципом орієнтації на пріоритетного користувача, який зумовлює наявність та відносно автономне функціонування окремих його підсистем – фінансового, податкового та управлінського, а також специфічний порядок формування фінансових результатів діяльності підприємств в межах кожної з них» [3, с. 2].

Безверхий К пропонує «розширити існуючий перелік принципів, викладених у вітчизняних П(С)БО» та наводить авторські пропозиції щодо доповнення принципів принципами суттєвості і економічності. Зокрема, відповідно до обґрунтувань науковця «принцип суттєвості дозволяє оптимізувати обліково-синтетичне опрацювання обліково-звітної інформації, виділити релевантну інформацію без надмірної аналітичності й достатню для аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства. Принцип економічності передбачає встановлення балансу між коштами, витраченими на формування обліково-звітної інформації та економічної вигоди від її використання» [2, с. 90].

В дисертації А.В. Рабошук присвяченій дослідженням принципів, стандартів та професійному судженню в бухгалтерському обліку знаходимо пропозиції щодо доповнення закріплених в нормативно-правових документах принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності «принципами документування, вартісної оцінки, подвійного відображення на рахунках бухгалтерського обліку, інвентаризації», а також виключення «зі складу принципів безперервності, обачності, повне висвітлення та превалювання сутності над формою». Адже, як зазначає науковець, перелік принципів «закріплений у нормативних документах, характеризується слабким рівнем наукового обґрунтування» [16].

Аналізуючи нормативно-правові документи, бачимо, що на сьогодні на рівні законодавства розроблено Проект Закону про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15], в якому зазначені зміни в складі та сутності існуючих принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (табл. 1).

В міжнародних стандартах задекларовано принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Концептуальній основі фінансової звітності та в МСБО 1 «Подання фінансової звітності». В даних нормативних документах [12] передбачено наступні принципи:

– безперервності, що полягає в оцінці здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі при складанні фінансової звітності;

– нарахування в бухгалтерському обліку, який ґрунтується на тому, що суб'єкт господарювання визнає такі статті як активи, зобов'язання, власний капітал, дохід та витрати (елементи фінансової звітності) тоді, коли вони відповідають визначенням та критеріям визнання для цих елементів у Концептуальній основі.

Таблиця 1

Зміни в законодавстві бухгалтерського обліку України

Діючі положення [7]	Зміни в положеннях законодавства, що увійдуть в дію з 2018 р. [15]
Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності	
обачність	<i>Вилучено</i>
повне висвітлення	повне висвітлення
автономність	автономність
послідовність	послідовність
безперервність	безперервність
нарахування та відповідність доходів і витрат (для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів)	<i>змінено назву та сутність</i> – нарахування (доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів)
превалювання сутності над формою	превалювання сутності над формою
історична (фактична) собівартість	<i>Вилучено</i>
єдиний грошовий вимірник	єдиний грошовий вимірник
періодичність	<i>Вилучено</i>
–	<i>додано</i> – інші принципи, визначені міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі в залежності від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством

Однак, варто зауважити, що принцип нарахування описаний в міжнародних та національних стандартах відрізняються, що може призвести до розбіжностей трактування даних принципів суб'єктами господарювання. Внаслідок цього спотворюватиметься інформація, що формується в системі бухгалтерського обліку, яка має відповідати таким характеристикам, як: зрозумілість, порівнюваність, оперативність та зіставність. Зокрема, відповідно до міжнародного регулювання бухгалтерського обліку принцип нарахування має ширше застосування, адже поширюється не лише на доходи та витрати, але також вказує на те, що такі статті, як активи, зобов'язання і власний капітал також повинні оцінюватися за принципом нарахування.

В Концептуальній основі фінансової звітності зазначено, що «бухгалтерський облік за принципом нарахування описує наслідки операцій та інших подій та обставин на економічні ресурси суб'єкта господарювання, що звітує, та вимоги до цього у періоди, у які такі наслідки сталися, навіть якщо отримання відповідних грошових коштів та їх сплату відбуваються в іншому періоду» [9]. Важливість врахування даного принципу під час ведення бухгалтерського обліку пояснюється тим, що «інформація про економічні ресурси суб'єкта господарювання, що звітує, та вимоги до нього, а також про зміни в його економічних ресурсах і вимогах протягом певного періоду забезпечує кращу основу для оцінювання минулих та майбутніх фінансових показників суб'єкта господарювання, ніж інформація виключно про отримання грошових коштів та їх сплату протягом такого періоду» [9].

Крім того, в міжнародних стандартах описуються якісні характеристики фінансової звітності, які деякі науковці зараховують до переліку принципів бухгалтерського обліку. Наприклад, В.О. Андрієнко та П.С. Тютюнник [1], порівнюючи нормативно-правові документи України та Європи, зазначають, що якісні та додаткові характеристики, що визначені міжнародними стандартами, корелюють з принципами бухгалтерського обліку, які закріплені в національних положеннях (стандартах).

Зокрема, в Розділі 3 Концептуальної основи фінансової звітності [9] виокремлено основоположні (доречність, суттєвість, правдиве подання) та посилювальні якісні характеристики (зіставність, можливість перевірки, вчасність та зрозумілість), а також вартісне обмеження.

Тобто суб'єкти господарювання України, керуючись діючим законодавством, можуть використовувати під час бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності не лише принципи, визначені в українському законодавстві, але також застосовувати інші принципи, представлені міжнародними стандартами.

Важливість дотримання принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності доводять науковці, зазначаючи, що «законодавче затвердження принципів обліку знижує можливості вуалювання й фальсифікації фінансової звітності» [4, с. 5].

Враховуючи представлений стан наукових досліджень та зміни в законодавстві з метою обґрунтування сучасного підходу до виокремлення принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності в даному параграфі дисертаційного дослідження поставлено наступні завдання:

– надати характеристику управлінським рішенням щодо здійснення зовнішньоекономічної діяльності, що визначають особливості формування інформаційного забезпечення в бухгалтерському обліку про зовнішньоекономічні операції;

– визначити особливості створення комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства, що є необхідним в сучасних умовах розвитку економічних відносин в зовнішньоекономічних операціях.

Розкриваючи сутність різних підходів до дослідження принципів бухгалтерського обліку, можна зробити висновок, що зовнішньоекономічна діяльність підприємства, яка є предметом здійснюваного дослідження в даній дисертаційній роботі, є одним з детермінантів, що визначає основні положення в сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності, в тому числі і впливає на принципи бухгалтерського обліку. Тобто зовнішнє середовище підприємства формує особливості ведення господарської діяльності, які повинні відображатися в принципах бухгалтерського обліку задля створення якісної та зрозумілої інформації. Тому варто розкрити характеристику управлінських рішень, які приймаються в сфері управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. Це дозволить врахувати особливості здійснення зовнішньоекономічних операцій при формуванні принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності.

Враховуючи результати наших досліджень, в сфері виокремлення складових зовнішньоекономічної діяльності (зовнішньоекономічні операції в частині операційної, фінансової та інвестиційної діяльності), які є об'єктами бухгалтерського обліку, охарактеризуємо види управлінських рішень, які приймаються в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства.

Кравченко В.О. зазначає, що «управлінське рішення – це формалізований на альтернативних засадах метод менеджменту, за допомогою якого керівна система організації отримує можливість безпосередньо впливати на керувану» [11, с. 114]. За визначенням Ф.І. Хміля, що представлено в матеріалах Г.В. Осовської, «управлінські рішення – це сукупний результат творчого процесу (суб'єкта) та дій колективу (об'єкта управління) для вирішення конкретної ситуації, що виникла у зв'язку з функціонуванням системи» [14].

Орехова К.В. в своїх наукових дослідженнях аналізує існуючі підходи до визначення поняття «управлінські рішення» та наводить основні його характеристики: «наявність мети, на досягнення якої має бути спрямоване управлінське рішення; розробка управлінського рішення є процесом, який передбачає певну послідовність ітерацій; наявність альтернатив досягнення поставленої мети, що обумовлюють необхідність обґрунтування та вибору певного рішення; наявність різномірної інформації про стан зовнішнього та внутрішнього середовищ системи, яка потребує систематизації, аналізу, прогнозування та визначає вибір певного управлінського рішення; залежність вибору певного рішення від особи, яка його приймає, внаслідок чого спостерігається суб'єктивізм цілей та альтернатив; вибір управлінського рішення є творчим процесом мислення суб'єкта управління, але при цьому рішення мають прийматися особою, яка його приймає в межах визначених повноважень» [13].

Тобто рішення, що приймаються в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю стосуються питань, які мають альтернативні варіанти вирішення та вимагають обґрунтованого вибору задля ефективного ведення господарської діяльності.

Так, наприклад, науковці С.В. Іщенко, К.А. Пряхіна, О.С. Капінос звертають увагу на те, що «для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності особливої ваги набуває здатність розпізнавати будь-які потенційні або приховані явища у середовищі функціонування на ранніх етапах їхнього виникнення з метою подальшої їхньої інтерпретації шляхом удосконалення інформаційного забезпечення та збільшення часових ресурсів керівників у процесі прийняття управлінських рішень у зовнішньоекономічній сфері» [8, с. 17].

Натомість «система управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства – це комплекс взаємопов'язаних та взаємозалежних елементів управління на підприємстві та власне зв'язків, які реалізують цілі підприємства на зовнішніх ринках, а також забезпечують розв'язання його проблем у сфері зовнішніх ринків та пов'язаних з ними» [6, с. 68].

Серед досягнень в сфері наукових розробок знаходимо праці вчених, які приділяють свою увагу формуванню системи управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства: І.Ю. Думанська, С.В. Іщенко, К.А. Пряхіна, О.С. Капінос, Ю.О. Терлецька, В.В. Іванюк, В.Р. Литвинюк та інші. Однак, науковці здебільшого розглядають теоретичні аспекти прийняття управлінських рішень та не розкривають практичну складову, яка безпосередньо впливає на формування інформаційного забезпечення системи управління зовнішньоекономічною діяльністю. Так, зокрема, варто враховувати напрями Іщенко С.В., Пряхіна К.А., Капінос О.С. представляють перелік інформаційного забезпечення управління підприємством у сфері зовнішньоекономічної діяльності, до якого зараховують наступні види інформації: «ділова інформація (інформація про стан ринку, логістичну систему, фінансову систему тощо); юридична (нормативна) інформація (інформація про державні пільги та законодавчі обмеження, податкові важелі, торговельні квоти тощо); науково-професійна інформація (дослідження тенденцій розвитку товарних та фінансових ринків, прогнози технічного та технологічного розвитку тощо); політична інформація (інформація про сучасний стан та тенденції розвитку співпраці між країнами-контрагентами, про рівень політичних ризиків тощо)» [8, с. 18].

Однак, науковці не враховують інформаційного забезпечення, що формується в системі бухгалтерського обліку та має зворотний вплив на якість і результативність прийнятих управлінських рішень. На рис. 1 представлено модель взаємозв'язку системи управління та підсистеми бухгалтерського обліку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.



Джерело: розроблено автором

Рис. 1. Модель взаємозв'язку системи управління та підсистеми бухгалтерського обліку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності

Дана модель декларує можливість підсистеми бухгалтерського обліку як основної складової системи управління зовнішньоекономічною діяльністю, що полягають в наданні можливості управлінському персоналу підприємства приймати рішення щодо об'єктів бухгалтерського обліку ґрунтуючись на даних оброблених в системі бухгалтерського обліку. Таким чином, в ході дослідження обґрунтовано підхід до формування інформації в бухгалтерському обліку, що опосередковано залежить від того, як побудована система управління зовнішньоекономічною діяльністю на підприємстві.

Крім того, О.М. Головащенко [4, с. 9] наголошує на доцільності використання принципів бухгалтерського обліку та можливості їхньої зміни лише у разі зміни правил бухгалтерського обліку. Повертаючись до дослідження, що здійснюється в межах даної роботи, в свою чергу, варто зазначити, що зміни в правилах бухгалтерського обліку виникають під впливом змін в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю. Натомість на систему управління та зовнішньоекономічну діяльність в цілому впливає ряд внутрішніх та зовнішніх факторів, про які частково зазначалося в першому

параграфі даного розділу. Це ще раз підтверджує та обґрунтовує отримані результати дослідження взаємозв'язку системи управління та підсистеми бухгалтерського обліку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності.

Науковці Т.Ю. Хоменко та А.Ю. Погребняк в своїх дослідженнях враховують особливості процесу управління зовнішньоекономічною діяльністю та виділяють наступні його ознаки: «1. управління господарською діяльністю підприємства здійснюється у зовнішній сфері і на міжнародному рівні; 2. охоплення територіального простору, що є більш широким ніж у веденні внутрішньої діяльності підприємства, що виражається у врахуванні різних природних особливостей, кліматичних, тимчасових та інших чинників; 3. у здійсненні зовнішньоекономічної діяльності беруть участь більше суб'єктів господарювання, які функціонують у різних політичних, економічних, правових і культурних умовах; 4. окрім власне підприємств у здійсненні зовнішньоекономічної діяльності виступають держави, які відрізняються політикою ведення міжнародних зв'язків, стратегією у сфері зовнішньоекономічної діяльності, сукупністю важелів впливу на цю сферу; 5. на міжнародному рівні часто використовуються міждержавні інструменти та засоби дії на зовнішньоторговельні й інші відносини господарюючих суб'єктів» [20].

З метою виконання поставленого в дослідженні завдання в таблиці 2 наведено перелік видів управлінських рішень, які є одним з варіантів класифікації, що представлені в науковій літературі.

Таблиця 2

*Класифікація управлінських рішень за дослідженнями
С.В. Цюцюри, О.В. Криворучко, М.І. Цюцюри [21, с. 52]*

<i>Класифікаційна ознака</i>	<i>Види управлінських рішень</i>
За функціональним змістом	- планові; - організаційні; - контролюючі; - прогнозуючі
За характером задач	- економічні; - організаційні; - технологічні; - технічні
За умовами ієрархії	- на рівні держави; - на рівні під систем; - на елементарному рівні
За характером організаційної розробки	- одноособові; - колегіальні; - колективні
За характером цілей	- текучі; - тактичні; - стратегічні
За причинами виникнення	- ситуаційні; - за приписом; - програмні; - інноваційні
За заданими методами розробки	- графічні; - математичні; - евристичні
За організаційним оформленням	- орієнтуючі; - гнучкі; - нормативні; - жорсткі

Орехова К.В. також наводить класифікацію управлінських рішень та зазначає, що «залежно від цілей, на досягнення яких спрямовані управлінські рішення (стратегічні, тактичні, оперативні), виокремлюють стратегічні, тактичні та оперативні рішення в управлінні фінансовою безпекою підприємства. Так стратегічні рішення управління фінансовою безпекою підприємства розробляються вищим керівництвом після всебічного аналізу інформації про фінансово-господарську діяльність та спрямовані на забезпечення її розвитку в довгостроковій перспективі. Тактичні рішення в управлінні фінансовою безпекою підприємства розробляються менеджерами структурних підрозділів у межах визначених компетенцій, є підпорядкованими стратегічним рішенням і спрямовані на вирішення проблем у певному періоді (рік, квартал, місяць тощо). Оперативні рішення в управлінні фінансовою безпекою підприємства розробляються для вирішення негайних проблем, мають короткостроковий характер і регулюючу спрямованість, орієнтовані на вирішення проблем, які виникають внаслідок непередбачуваних змін внутрішнього або зовнішнього середовища» [13].

Проаналізувавши види управлінських рішень, які представлені в науковій літературі, можемо зробити висновок, що в зовнішньоекономічній діяльності доцільно використовувати такі види управлінських рішень, як за функціональним змістом, за характером задач, за характером організаційної розробки, за характером цілей, за організаційним оформленням. Крім того, варто також враховувати сферу прийняття управлінських рішень, що дозволить більш детально та обґрунтовано підходити до процесу управління зовнішньоекономічною діяльністю. Адже операції зовнішньоекономічної діяльності мають особливий процес здійснення, що розкривається в конкретних етапах їх здійснення.

Якість та обґрунтованість управлінських рішень на підставі інформаційного облікового забезпечення залежатиме, в першу чергу, від налагодженості комунікаційних зв'язків між структурними підрозділами підприємства. Тому одним із завдань дослідження було поставлено ідентифікація особливостей створення комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства, що здійснює зовнішньоекономічну діяльність.

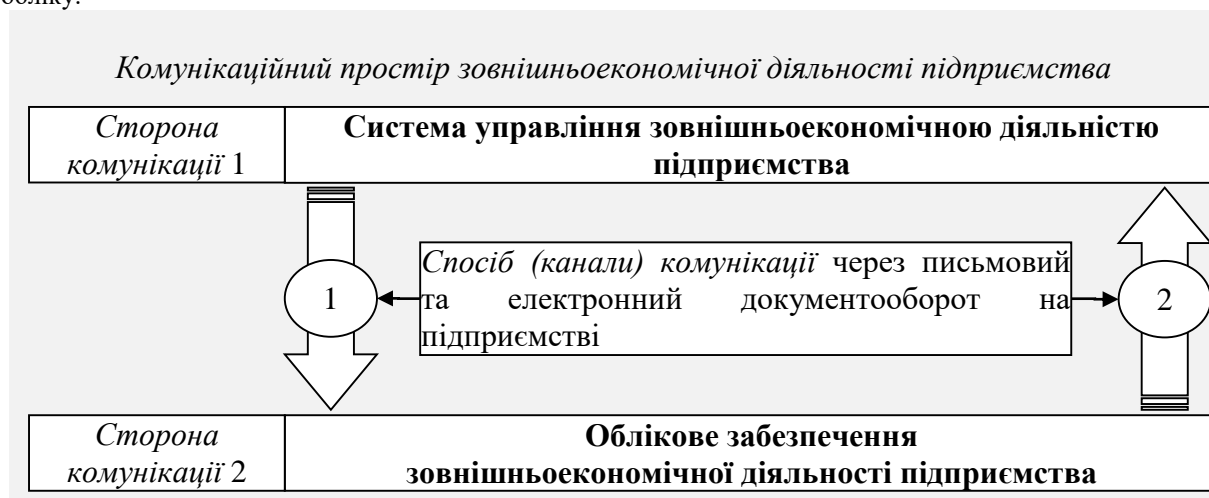
Комунікаційний процес, що здійснюється в комунікаційному просторі, полягає на обміні інформацією між структурними підрозділами підприємства задля вирішення конкретної проблеми.

Основними елементами даного процесу є: сторони комунікації, дані (інформація, яка передається), а також спосіб передачі інформації (канали комунікації).

В дослідженнях науковців часто знаходимо недоліки формування комунікаційного простору всередині підприємства. Наприклад, Ю.О. Терлецька, В.В. Іванюк та В.Р. Литвинюк аналізують, що «на практиці ці взаємозв'язки в організації не завжди є ефективними внаслідок:

- великого обсягу інформації, яка циркулює у зовнішньому та внутрішньому середовищах організації, серед якої важко відокремити релевантну її частину від тієї, що заважає ухвалювати управлінські рішення;
- неефективної організації комунікаційних каналів, від яких залежить встановлення взаємозв'язків між різними фрагментами інформації й забезпечення єдності всієї системи обміну знаннями;
- порушення балансу між вертикальними й горизонтальними комунікаціями за рахунок відсутності зворотного зв'язку;
- формування комунікаційних потоків та управління ними в умовах невизначеності» [19, с. 239–240].

На рисунку 2 представлено обґрунтування процесу створення комунікаційного простору системи управління зовнішньоекономічною діяльністю, враховуючи вимоги до підсистеми бухгалтерського обліку.



Примітки:

1 – інформаційні запити, управлінська звітність;

2 – бухгалтерська (фінансова, податкова та інша) та нефінансова звітність про стан та результати зовнішньоекономічної діяльності.

Джерело: розроблено автором

Рис. 2. Створення комунікаційного простору системи управління зовнішньоекономічною діяльністю: вплив облікового інформаційного забезпечення

Комунікаційний простір є визначальним під час формування відносин між структурними підрозділами підприємствами. Представлений процес створення комунікаційного простору між системою управління зовнішньоекономічною діяльністю та її підсистемою бухгалтерського обліку забезпечує формування налагодженого управління зовнішньоекономічною діяльністю та результативного ведення бухгалтерського обліку, а також є основою реформування облікової системи підприємства, яка повинна враховувати вплив управлінських рішень в сфері здійснення зовнішньоекономічної діяльності

Враховуючи вище наведені аргументи, а також те, що «якість і корисність інформації залежать від принципів, на яких базується бухгалтерський облік, а також на існуючих обмеженнях щодо включення даних до звітів» [4, с. 1], в таблиці 3. представлено основні напрями трансформації принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств, які варто враховувати під час удосконалення облікового методичного забезпечення зовнішньоекономічних операцій.

Напрями трансформації принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій в розрізі впливу системи управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства

Сфера прийняття управлінських рішень в процесі ведення зовнішньоекономічної діяльності	Принципи бухгалтерського обліку (підхід закріплений в законодавстві, характеристика для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності)	Напрями трансформації принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності
1. Етап підготовки зовнішньоекономічних операцій		
1.1. Вихід на зовнішній ринок (аналіз зовнішнього середовища та внутрішніх можливостей підприємства) 1.2. Вибір предмету контракту (аналіз кон'юнктури ринку, розробка цінової, маркетингової та торговельної політик) 1.3. Пошук закордонних партнерів (ведення переговорів, висилання оферт)	<i>принцип нарахування</i> – витрати на проведення дослідження зовнішнього ринку та на ведення переговорів (відрадження, реклама тощо)	якщо враховувати сутність принципу нарахування, що закріплена в міжнародних стандартах, то доповнення характеристики даного принципу має стосуватися оцінки всіх об'єктів бухгалтерського обліку
	<i>принцип повного висвітлення</i> – відображення інформації про витрати за зовнішньоекономічними операціями, яка впливає на рішення, в фінансовій звітності	більшість інформації на даному етапі має нефінансовий характер, тому доцільно розширити сутність даного принципу, враховуючи особливості складання звітів про управління
	<i>принцип превалювання сутності над формою</i> – офerti, що складаються на підприємстві, розкривають економічну сутність зовнішньоекономічних операцій	документи за зовнішньоекономічними операціями мають особливості умови (валюта документа, форма розрахунків, термін дії офerti тощо), які повинні відображатися в бухгалтерському обліку
2. Етап реалізації зовнішньоекономічних операцій		
2.1. Укладення зовнішньоекономічного контракту 2.2. Транспортні перевезення 2.3. Страхові послуги 2.4. Використання платіжних інструментів (в тому числі операції в іноземній валюті) 2.5. Митне оформлення 2.6. Контроль за реалізацією зовнішньоекономічною операцією	<i>принцип повного висвітлення</i> – відображення у фінансовій звітності фактичних та потенційних наслідків зовнішньоекономічних операцій та подій	інформація за зовнішньоекономічними операціями має як фінансовий, так і нефінансовий характер, тому доцільно розширити сутність даних принципів, враховуючи вимоги до складання звітів про управління
	<i>принцип єдиного грошового вимірника</i> – оцінка статей у фінансовій звітності відбувається в єдиній грошовій одиниці	
	<i>принцип нарахування</i> – доходи і витрати за зовнішньоекономічними операціями відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів	доповнення характеристики даного принципу має стосуватися оцінки всіх об'єктів бухгалтерського обліку (в т. ч. формування митної, облікової та інших видів вартостей товарів за зовнішньоекономічними операціями)
	<i>принцип превалювання сутності над формою</i> – умови зовнішньоекономічного контракту розкривають економічну сутність зовнішньоекономічних операцій	умови зовнішньоекономічного контракту впливають на порядок відображення операцій в бухгалтерському обліку
	<i>принцип послідовності</i> – постійне застосування підприємством обраної облікової політики, що впливає на вибір методів оцінки активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів та витрат	доцільно переглянути сутність даного принципу на підставі порівняння з принципом нарахування, адже окремі аспекти повторюються (зокрема, щодо оцінки об'єктів обліку)
	<i>принцип безперервності</i> – оцінка активів та зобов'язань за зовнішньоекономічними операціями здійснюється виходячи з припущення, що діяльність підприємства буде тривати далі	враховуючи сутність даного принципу, що закріплена в міжнародних стандартах, то доповнення має стосуватися оцінки здатності суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі
3. Етап закінчення зовнішньоекономічних операцій		
3.1. Перевірка документів реалізованої зовнішньоекономічної операції 3.2. Вирішення можливих спорів	<i>принцип автономності</i> – особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства	доповнення сутності даного принципу враховуючи особливості розкриття нефінансової інформації
	<i>принцип безперервності</i> – оцінка активів та зобов'язань за зовнішньоекономічними операціями здійснюється виходячи з припущення, що діяльність підприємства буде тривати далі	враховуючи сутність даного принципу, що закріплена в міжнародних стандартах, то доповнення має стосуватися оцінки здатності суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі

Джерело: розроблено автором

За результатами проведеного аналізу етапів здійснення зовнішньоекономічних операцій та внаслідок існування невідповідностей в міжнародних та національних стандартах обліку в частині виокремлення принципів бухгалтерського обліку, в таблиці 3 ідентифіковано напрями трансформації принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання, що ведуть зовнішньоекономічну діяльність.

Грицюк П.М. та Хомедюк В.О. в своїх дослідженнях також обґрунтовують необхідність дотримання певних правил під час організації та ведення бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності. Зокрема, науковці звертають увагу на наступні вимоги: «відображення в бухгалтерському обліку зовнішньоекономічних операцій у валюті їх здійснення та паралельно у валюті звітності; своєчасне та повне надання адміністрацією підприємства органам ДПП та Держкомстату інформації про результати діяльності підприємства, в тому числі і зовнішньоекономічної; забезпечення своєчасної і достовірної інформації стосовно розрахунків за зовнішньоекономічними операціями» [5, с. 231–232].

Отже, на підставі проаналізованої літератури та отриманих наукових результатів у вигляді запропонованої моделі взаємозв'язку системи управління та підсистеми бухгалтерського обліку суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності, ідентифікованих напрямів трансформації принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій в розрізі впливу системи управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства, а також охарактеризованого процесу створення комунікаційного простору системи управління зовнішньоекономічною діяльністю, обґрунтуємо необхідність зміни принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності. Зокрема, спочатку варто проаналізувати наведені в літературі думки науковців щодо питання, яке розглядається.

Адже на зміні принципів бухгалтерського обліку наголошують в своїх працях як українські, так і закордонні науковці. Зокрема, Ю.С. Воскобійник звертає увагу на те, що «більшість принципів бухгалтерського обліку застосовується і в податковому, проте при веденні останнього існують певні особливості. Так, принцип обачності, що передбачає застосування методів оцінки, які б запобігали заниженню оцінки зобов'язань і витрат та завищенню оцінки активів і доходів, дотримується лише у бухгалтерському обліку. Тоді як у податковому – з меншою обачністю визнаються доходи, ніж витрати» [3, с. 6]. «Принцип нарахування в податковому обліку не застосовується, проте використовується принцип відповідності доходів і витрат. Це досягається за допомогою функціонування механізму визначення приросту (убутку) балансової вартості запасів» [3, с. 6].

Коробко О.М. зазначає, «що принципи безперервності та періодичності, а також обачності та повноти мають неузгоджений характер і суперечать один одному. Тому в дослідженні обґрунтовано доцільність включення до складу якісних характеристик принципів періодичності та повноти, як це прийнято в міжнародній практиці бухгалтерського обліку. Крім того, визнання законодавчо принципу єдиного грошового вимірника, що передбачає застосування до об'єктів вартісного вимірника, значно обмежує інформацію, що могла бути повідомлена про підприємство, та відповідним чином впливає на рішення різних груп користувачів.... даний принцип доцільно визнати як обмеження до якісних характеристик звітної інформації» [10, с. 6–7].

В дослідження О.М. Головащенко вивчається важливість «чому принципам додається таке важливе значення витікає з перших двох відповідей. Оскільки інформацію фінансової звітності, що складена на основі загальноприйнятих принципів, використовуватимуть на міжнародному рівні, то універсальність показників дозволить користувачам ухвалити вірне економічне рішення» [4, с. 9]. Крім того, науковець встановлює залежність принципів від методів їх обґрунтування та представляє власний аналіз принципів бухгалтерського обліку: «принцип «повного освітлення» в редакції Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» за змістом майже повністю співпадає з принципом істотності, що широко вживається; принцип «неприпустимості згортання статей активів і зобов'язань» прямо не сформульований, але про нього йде мова в П(С)БО 2 «Баланс» (п.7); необхідність ідентичності показників балансу попереднього і наступного років є правилом складання балансу; принцип обачності, як він сформульований у Законі, це не принцип, а дія бухгалтера, що не одне й те ж; такий принцип, як історична собівартість (ст. 4 Закону), по суті, не розповсюджується на всі активи, не вносить нічого нового в оцінку статей балансу, а по назві ніяк не пов'язаний ані з історією бухгалтерського обліку, ані з історією формування витрат виробництва. Тому необхідно переглянути його назву (назвати: «собівартість»); не можна також віднести до принципів обліку і звітності «періодичність» – можливість розділення діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання звітності. Він сформульований нечітко, без вказівки конкретного зовнішнього періоду. Періодичність складання звітності повинна бути передбаченою іншими законодавчими документами» [4, с. 10].

Запропоновані зміни до переліку та сутності принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності

Принципи бухгалтерського обліку (підхід закріплений в законодавстві) [7]	Принципи бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності (запропоновані зміни)*
повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі	повне висвітлення – фінансова та нефінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі
автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства	автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій та нефінансовій звітності підприємства
безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі	безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі, у разі, якщо підприємство не може підтвердити такого припущення (напр., підтвердженням може виступати прибуток отриманий в звітному періоді, підтверджена платоспроможність тощо), то управлінський персонал зобов'язаний надати оцінку здатності підприємства продовжувати свою діяльність на безперервній основі, розкриваючи інформацію про невизначеності в діяльності
превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми	превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, яка відображається в підтверджуючих документах, але не лише виходячи з юридичної форми
єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці	єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці, у разі потреби фінансова звітність може бути додатково перерахована в іноземну валюту
послідовність – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності	послідовність – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій та нефінансовій звітності
нарахування – доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів	нарахування доходів і витрат – доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів
–	достовірна оцінка – активи, зобов'язання, власний капітал, дохід та витрати визнаються в бухгалтерському обліку та фінансовій і нефінансовій звітності лише тоді, коли відповідають визначенням та критеріям визнання для цих елементів, що передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

Примітка: * – розроблено автором: жирним шрифтом виділено текст, яким запропоновано доповнити існуючі принципи бухгалтерського обліку

Узагальнимо обґрунтування необхідності зміни в переліку і характеристиці запропоновані в даному дисертаційному дослідженні на підставі проведеного аналізу взаємозв'язку системи управління та підсистеми бухгалтерського обліку. По-перше, існує доцільність змінити назву принципу нарахування, який не буде повторювати принцип з такою ж назвою в міжнародних стандартах та не спотворюватиме інформаційне забезпечення системи управління зовнішньоекономічною діяльністю. По-друге, зміна назви принципу має вплинути і на його сутність. Адже існуючий перелік принципів бухгалтерського обліку в Україні не розкриває питання оцінки об'єктів бухгалтерського обліку. По-третє, існує необхідність більш обґрунтованого пояснення принципу єдиного грошового вимірника, враховуючи той факт, що відповідно до змін в законодавстві суб'єктам господарювання дозволено «на вимогу користувачів фінансова звітність може бути додатково перерахована в іноземну валюту» [7]. По-четверте, доцільно переглянути відповідність принципу безперервності, що визначений в національному законодавстві, принципу безперервності в міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, так як вони не відповідні, що визначає достовірність облікової інформації. А також, по-п'яте, доповнення принципів бухгалтерського обліку за сутністю, який буде регулювати здійснення оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, забезпечить прискорення процесу уніфікації облікових систем не лише на макрорівні, але і на макрорівні – формування показників звітності підприємств. По-шосте, сучасні принципи бухгалтерського обліку не враховують формування інформації в нефінансовій звітності. У зв'язку з тим, що зміни в бухгалтерському законодавстві вимагають від підприємств складання не лише фінансової звітності, але й розкриття нефінансових показників в звіті про управління, вважаємо доцільним також переглянути з цієї сторони принципи бухгалтерського обліку.

В таблиці 4 представлено запропоновані зміни в частині трансформації принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності.

Ідентифіковані принципи бухгалтерського обліку враховують особливості процесу управління зовнішньоекономічною діяльністю, що розкриті як напрями прийняття управлінських рішень та охарактеризовані в частині етапів здійснення зовнішньоекономічних операцій. Такий підхід забезпечує вирішення проблеми створення та удосконалення комунікаційного простору між системою управління та її підсистемою бухгалтерського обліку.

Висновки. Отже, в ході дослідження представлено стан наукових досліджень, що стосуються формування та дотримання принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Більшість науковців розглядають вплив принципів бухгалтерського обліку на достовірність та якість показників фінансової звітності підприємства, а також представляють свої наукові результати у вигляді доповнення списку принципів окремими принципами або доповнення чи зміни сутності та характеристики існуючих принципів. В Україні в світлі зміни національного бухгалтерського законодавства не всі принципи обліку залишилися в списку, що представлений в основному законі, який регулює облікове відображення господарських операцій. Ці зміни характеризуємо як позитивні, адже відбувається спроба уніфікації національних стандартів з міжнародними. Однак, в ході дослідження управлінських рішень в розрізі етапів здійснення зовнішньоекономічних операцій, які впливають на формування інформаційного забезпечення в бухгалтерському обліку, а також в розрізі побудови комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства, що забезпечують обслуговування економічних відносин в зовнішньоекономічних операціях, виділено ряд напрямів трансформації принципів бухгалтерського обліку та обґрунтовано необхідність їх удосконалення.

Так, як результат проведеного дослідження сформовано підхід до формування принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності підприємства, що враховує диференційованість рішень, які приймаються в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю, та особливості функціонування комунікаційного простору між структурними підрозділами підприємства. Також наведені рекомендації щодо зміни системи принципів бухгалтерського обліку зовнішньоекономічної діяльності дозволяють використовувати оточення суб'єкта господарювання задля підвищення ефективності реалізації зовнішньоекономічних операцій.

Список використаної літератури:

1. Андрієнко В.О. Принципи формування фінансової звітності на підприємствах України та за кордоном / В.О. Андрієнко, П.С. Тютюнник [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=5&ved=0ahUKEwiO3bj14dDYAhWjQJoKHTzpBQYQFghIMAQ&url=http%3A%2F%2Fven.ztu.edu.ua%2Farticle%2Fdownload%2F91044%2F87644&usg=AOvVaw2YAVcOapeQdAdESE5AuGrb>.
2. Безверхий К. Принципи бухгалтерського обліку та їх вплив на обліково-звітну інформацію підприємства / К.Безверхий // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 6 (39). – С. 76–92.
3. Воскобійник Ю.С. Облікове забезпечення оподаткування прибутку підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 / Ю.С. Воскобійник ; Нац. наук. центр «Ін-т аграр. економіки» УААН. – К., 2007. – 20 с.
4. Головащенко О.М. Інформаційні та структурно-методичні засади формування фінансової звітності : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / О.М. Головащенко ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2006. – 23 с.

5. Грицюк П.М. Нормативно-правове регулювання обліку зовнішньоекономічних операцій / П.М. Грицюк, В.О. Хомедюк // Наукові записки. Серія : Економіка. – 2012. – Вип. 20. – С. 229–233.
6. Думанська І.Ю. Формування ефективної системи управлінських інновацій для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності / І.Ю. Думанська // Інноваційна економіка : наук.-вир. журнал. – 2014. – № 4. – С. 67–71.
7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
8. Іщенко С.В. Особливості організації інформаційної підтримки при прийнятті управлінських рішень в сфері ЗЕД / С.В. Іщенко, К.А. Пряхіна, О.С. Капінос // Вісник КрНУ ім. Михайла Остроградського. – 2015. – Вип. 3/2015 (92), Ч. 2. – С. 16–21.
9. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009/print.
10. Коробко О.М. Бухгалтерська фінансова звітність: методологія складання і практика використання : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / О.М. Коробко ; Нац. аграр. ун-т. – К., 2003. – 20 с.
11. Кравченко В.О. Основи менеджменту : навч. посібник / В.О. Кравченко. – Одеса : Атлант, 2012 р. – 211 с.
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) Подання фінансової звітності / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013/print.
13. Орехова К.В. Інформаційна підтримка прийняття рішень в управлінні фінансовою безпекою підприємства: практичний аспект / К.В. Орехова // Економіка і управління. – 2013. – № 5. – С. 107–113.
14. Осовська Г.В. Основи менеджменту : навч. посібник / Г.В. Осовська. – К. : Кондор, 2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://library.if.ua/book/3/460.html>.
15. Проект Закону : про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо вдосконалення деяких положень) / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62044.
16. Рабошук А.В. Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку: теоретико-методичний аспект : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / А.В. Рабошук ; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2006. – 21 с.
17. Сук П.Л. Облік виробництва і реалізації продукції в сільськогосподарських підприємствах : методологія і практика : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 / П.Л. Сук ; Нац. наук. центр «Ін-т аграр. Економіки» УААН. – К., 2009. – 42 с.
18. Суха О.Р. Методика і організація бухгалтерського обліку і аудиту на малих підприємствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / О.Р. Суха ; Львів. комерц. акад. – Л., 2002. – 23 с.
19. Терлецька Ю.О. Теоретичні підходи до оцінки якості організаційних комунікацій / Ю.О. Терлецька, В.В. Іванюк, В.Р. Литвинюк // Економіка та управління підприємством. – 2014. – Вип. I (53). – 2014. – С. 238–245.
20. Хоменко Т.Ю. Особливості управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства / Т.Ю. Хоменко, А.Ю. Погребняк [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ape.fmm.kpi.ua/article/viewFile/102594/97670>.
21. Цюцюра С.В. Теоретичні основи та сутність управлінських рішень. Моделі прийняття управлінських рішень / С.В. Цюцюра, О.В. Криворучко, М.І. Цюцюра // Управління розвитком складних систем. – 2012. – Вип. 9. – С. 50–58.

References:

1. Andrijenko, V.O. and Tjutjunnyk, P.S., *Pryncypy formuvannja finansovoi' zvitnosti na pidpryjemstvah Ukrai'ny ta za kordonom*, available at: <https://www.google.com.ua/url?sa=t&rc=j&q=&esrc=s&source=web&cd=5&ved=0ahUKEwiO3bj14dDYAhWjQJoKHTzpBQYQFghIMAQ&url=http%3A%2F%2Fven.ztu.edu.ua%2Farticle%2Fdownload%2F91044%2F87644&usg=AOvVaw2YAVcOapeQdAdESE5AuGrb>
2. Bezverhnyj, K. (2012), «Pryncypy buhgalters'kogo obliku ta ih vplyv na oblikovo-zvitnu informaciju pidpryjemstva», *Galyc'kyj ekonomichnyj visnyk*, No. 6 (39), pp. 76–92.
3. Voskobijnyk, Ju.S. (2007), *Oblikove zabezpechennja opodatkuwannja prybutku pidpryjemstv*, abstract of dyss. of kand. ekon. nauk, spec. 08.00.09, Nac. nauk. centr «Ін-т аграр. економіки» УААН, Kyi'v, 20 p.
4. Golovashhenko, O.M. (2006), *Informacijni ta strukturno-metodychni zasady formuvannja finansovoi' zvitnosti*, abstract of dyss. of kand. ekon. nauk, spec. 08.06.04, Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, Kyi'v, 23 p.
5. Grycjuk, P.M. and Homedjuk, V.O. (2012), «Normatyvno-pravove reguljuvannja obliku zovnishn'oekonomichnyh operacij», *Naukovi zapysky*, Serija *Ekonomika*, Vol. 2, pp. 229–233.
6. Dumans'ka, I.Ju. (2014), «Formuvannja efektyvnoi' systemy upravlins'kyh innovacij dlja sub'ektiv zovnishn'oekonomichnoi' dijal'nosti», *Innovacijna ekonomika*, nauk.-vyr. zh-l, No. 4, pp. 67–71.
7. Verhovna Rada Ukrai'ny, «Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrai'ni», zakon, available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
8. Ishhenko, S.V., Prjahina, K.A. and Kapinos, O.S. (2015), «Osoblyvosti organizacii' informacijnoi' pidtrymky pry pryjnjattі upravlins'kyh rishen' v sferi ZED», *Visnyk KrNU im. Myhajla Ostrograds'kogo*, Vol. 3/2015 (92), Part 2, pp. 16–21.
9. Verhovna Rada Ukrai'ny, «Konceptual'na osnova finansovoi' zvitnosti», available at: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009/print
10. Korobko, O.M. (2003), *Buhgalters'ka finansova zvitnist': metodologija skladannja i praktyka vykorystannja*, abstract of dyss. of kand. ekon. nauk, spec. 08.06.04, Nac. аграр. un-t, Kyi'v, 20 p.

11. Kravchenko, V.O. (2012), *Osnovy menedzhmentu*, Atlant, Odesa, 211 p.
12. Ministerstvo finansiv Ukrainy, «Mizhnarodnyj standart buhgalters'kogo obliku 1 (MSBO 1)», Podannja finansovoi' zvitnosti, available at: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013/print
13. Orjehova, K.V. (2013), «Informacijna pidtrymka pryjnattja rishen' v upravlinni finansovoju bezpekoju pidpryjemstva: praktychnyj aspekt», *Ekonomyka y upravlenye*, No. 5, pp. 107–113.
14. Osovs'ka, G.V. (2003), *Osnovy menedzhmentu*, Kondor, Kyi'v, available at: <http://library.if.ua/book/3/460.html>
15. Verhovna Rada Ukrainy, «Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini» (shhodo vdoskonalennja dejakyh polozhen'), Proekt zakonu, pro vnesennja zmin do Zakonu Ukrainy, available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62044
16. Raboshuk, A.V. (2006), *Pryncypy, standarty ta profesijne sudzhennja v buhgalters'komu obliku: teoretyko-metodychnyj aspekt*, abstract of dyss. of kand. ekon. nauk, spec. 08.06.04, Derzh. akad. statystyky, obliku ta audytu Derzhkomstatu Ukrainy, Kyi'v, 21 p.
17. Suk, P.L. (2009), *Oblik vyrobnytva i realizacii' produkci' v sil'skogospodars'kyh pidpryjemstvah : metodologija i praktyka*, abstract of dyss. of d-ra ekon. nauk, spec. 08.00.09, Nac. nauk. centr «In-t agrar. Ekonomiky» UAAN, Kyi'v, 42 p.
18. Suha, O.R. (2002), *Metodyka i organizacija buhgalters'kogo obliku i audytu na malyh pidpryjemstvah*, abstract of dyss. of kand. ekon. nauk, spec. 08.06.04, L'viv. komerc. akad., L'viv, 23 p.
19. Terlec'ka, Ju.O., Ivanjuk, V.V. and Lytvynjuk, V.R. (2014), «Teoretychni pidhody do ocinky jakosti organizacijnyh komunikacij», *Ekonomika ta upravlinnja pidpryjemstvom*, Vol. I (53), pp. 238–245.
20. Homenko, T.Ju. and Pogrebnjak, A.Ju., *Osoblyvosti upravlinnja zovnishn'oekonomichnoju dijalnistju pidpryjemstva*, available at: <http://ape.fmm.kpi.ua/article/viewFile/102594/97670>
21. Cjucjura, S.V., Kryvoruchko, O.V. and Cjucjura, M.I. (2012), «Teoretychni osnovy ta sutnist' upravlins'kyh rishen'. Modeli pryjnattja upravlins'kyh rishen'», *Upravlinnja rozvytkom skladnyh system*, Vol. 9, pp. 50–58.

Гордополов Володимир Юрійович – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансового аналізу і контролю Київського національного торговельно-економічного університету.

Наукові інтереси:

- бухгалтерський облік операцій зовнішньо-економічної діяльності;
- зовнішньоекономічна діяльність як об'єкт управління.

Стаття надійшла до редакції 17.01.2018.