

**Д.О. Грицишен, д.е.н., доц.**  
*Житомирський державний технологічний університет*

**К.Ю. Поляк, викл.**  
*Рівненський державний гуманітарний університет*

## **ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ В УМОВАХ НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЙ**

*Досліджено трансформацію системи бухгалтерського обліку господарських процесів в умовах надзвичайних ситуацій. Розроблено моделі ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій, які є підґрунтям для трансформації елементів методу бухгалтерського обліку, для вирішення проблеми виокремлення наслідків надзвичайних ситуацій з усієї сукупності об'єктів бухгалтерського обліку та визначити їх властивості, які впливають на прийняття управлінських рішень. Розроблений комплекс моделей ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій, дозволяє системі бухгалтерського обліку генерувати інформацію, яка враховує сукупність властивостей наслідків надзвичайних ситуацій, та приймати управлінські рішення з врахуванням комплексу факторів. Визначено можливі наслідки надзвичайних ситуацій за окремими об'єктами бухгалтерського обліку, інформаційними ресурсами, яких є рахунки бухгалтерського обліку та показники фінансової звітності.*

**Ключові слова:** *бухгалтерський облік; господарський процес; надзвичайні ситуації; ідентифікація наслідків надзвичайних ситуацій.*

**Постановка проблеми.** Сучасне розуміння бухгалтерського обліку виходить за межі відображення фактів господарського життя. Бухгалтерський облік виступає виробником інформації, яка необхідна для формування управлінського рішення. При чому система бухгалтерського обліку генерує інформацію, яка може бути використана як у звичайних умовах функціонування підприємства так і в умовах надзвичайних ситуацій. Це є вкрай важливим в умовах динамічних змін зовнішнього середовища функціонування підприємства, а також складних технологічних процесів у внутрішньому середовищі.

Сучасні організаційно-методологічні положення бухгалтерського обліку в частинні наслідків надзвичайних ситуацій не в повній мірі відповідають запитам користувачів. Крім того, діюча система бухгалтерського обліку не дозволяє їх ідентифікувати з конкретними об'єктами управління та визначити їх вплив на результати діяльності підприємства. Тому виникає потреба в ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій з об'єктами бухгалтерського обліку.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання бухгалтерського обліку наслідків надзвичайних ситуацій є мало дослідженими у вітчизняній науковій літературі. В цілому питання наслідків надзвичайних ситуацій піднімалися в дисертаційних дослідженнях зі спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит: І.М. Вигівської, І.В. Замули [1], С.Ф. Легенчука [7], О.А. Лаговської [6].

**Мета статті** полягає в трансформації системи бухгалтерського обліку господарських процесів в умовах надзвичайних ситуацій. Вважаємо за необхідне при розробці організації та методичних положень бухгалтерського обліку наслідків надзвичайних ситуацій визначити напрями їх структуризації та ідентифікації з об'єктами бухгалтерського обліку. Для цього пропонуємо визначити можливі наслідки надзвичайних ситуацій за окремими об'єктами бухгалтерського обліку, інформаційними ресурсами, яких є рахунки бухгалтерського обліку та показники фінансової звітності.

**Викладення основного матеріалу.** В монографії [4], автором Д.О. Грицишеним визначено взаємозв'язок еколого-економічних наслідків надзвичайних ситуацій за наступними дев'ятьма пунктами:

«- по-перше, надзвичайна ситуація може призвести до пошкодження або руйнування активів, які належать підприємству;

- по-друге, надзвичайна ситуація, яка сталася з вини підприємства, може призвести до руйнування активів інших суб'єктів господарювання, в результаті чого виникають зобов'язання перед іншими економічними агентами;

- по-третє, надзвичайна ситуація може призвести до зупинки виробництва, в результаті чого виникають втрачені економічні вигоди через відсутність окремої сфери діяльності промислового підприємства;

- по-четверте, надзвичайна ситуація може призвести до порушення договірних відносин, що регулюються положеннями договору – «форс-мажорні обставини» й, відповідно, підприємство повинно відшкодувати збитки іншій стороні договору (покупцю, постачальнику, підряднику та ін.);

- по-п'яте, надзвичайна ситуація з вини промислового підприємства може призвести до пошкодження соціальної інфраструктури, в результаті чого виникають зобов'язання перед власниками даних об'єктів (державні органи);

- по-шосте, надзвичайна ситуація з вини підприємства може призвести до травматизму та смертності працівників, в результаті чого виникають зобов'язання перед працівниками або їх родичами в разі смерті;

- по-сьоме, надзвичайна ситуація з вини підприємства може призвести до травматизму, захворюваності та смертності населення певного територіального утворення (селище, місто, район, область, держава), в результаті чого виникають зобов'язання перед окремими категоріями населення та державою у вигляді штрафів;

- по-восьме, надзвичайні ситуації можуть призвести до погіршення навколишнього середовища шляхом перевищення викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, відповідно до передбачених норм, встановлених діючими на підприємствах квотами згідно з Кіотським протоколом. Такі наслідки призводять до штрафних санкцій з боку держави та міжнародних організацій, а також до перегляну квот на викиди парникових газів, або ж зміни обсягів виробництва для дотримання встановлених річних норм;

- по-восьме, надзвичайні ситуації можуть призвести до негативного впливу на природні ресурси (водні, лісові, земельні), в результаті чого у промислового підприємства можуть виникнути зобов'язання перед державою та міжнародними організаціями».

В цілому комплекс ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій, що охоплює всі зазначенні об'єкти можна представити у вигляді моделі, яка є основою формування організаційно-методичних положень їх облікового відображення (рис. 1). Адже, система бухгалтерського обліку дозволить сформувати

інформаційний простір управління господарською діяльністю підприємства в умовах надзвичайних ситуацій, що дозволить подолати їх з найменшими витратами часу, фінансових та матеріальних ресурсів.

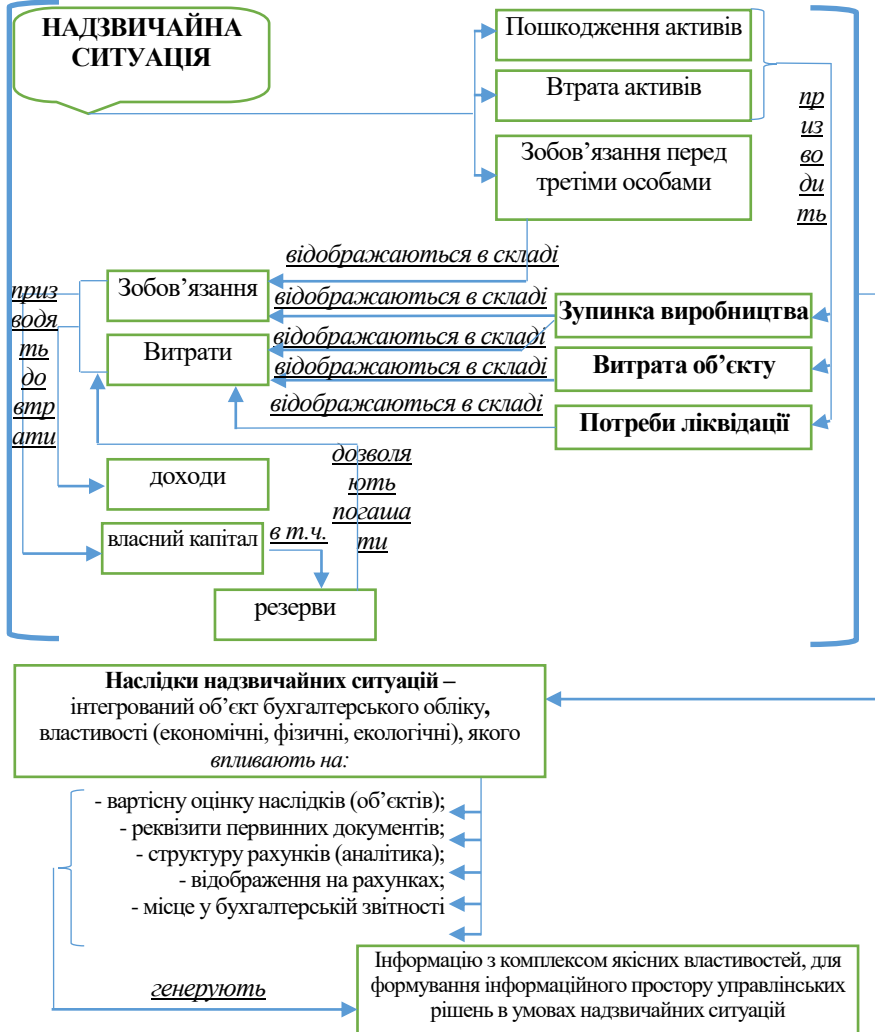


Рис. 1. Наслідки надзвичайних ситуацій як інтегрований об'єкт бухгалтерського обліку

Ми ж, в свою чергу, наслідки надзвичайних ситуацій пропонуємо групувати за напрямками: економічні, еколого-економічні та соціально-економічні, що дозволить виявити їх характер й відповідно визначить особливості організаційно-методичних положень їх облікового відображення. В додатку представлено взаємозв'язок об'єктів бухгалтерського обліку з наслідками надзвичайних ситуацій, що вказує на можливість впливу надзвичайних ситуацій на різні аспекти господарської діяльності промислового підприємства.

Розглянемо особливості зазначеного взаємозв'язку за групами об'єктів в наступному розрізі:

- необоротні активи промислового підприємства: надзвичайна ситуація може призвести до їх знищення або пошкодження й відповідно припинення їх експлуатації у виробничих та невиробничих цілях;

- оборотні активи промислового підприємства (без вирахування виробництва – виробничі витрати): можуть бути знищені в результаті надзвичайних ситуацій, що призведе до припинення виробництва у зв'язку з відсутністю матеріальних ресурсів й відповідно збільшення матеріальної складової наслідків;

- виробництво – виробничі витрати промислового підприємства: в результаті надзвичайних ситуацій можуть зрости виробничі витрати, або знищене та/або може бути пошкоджене незвершене виробництво, тобто всі понесенні до настання надзвичайної ситуації виробничі витрати не призведуть о отримання готової продукції, а тому повністю повинні бути списанні на втрати від надзвичайних ситуацій;

- зобов'язання промислових підприємств: в результаті надзвичайних ситуацій можуть виникнути зобов'язання перед працівниками або перед третіми особами (як юридичними так і фізичними), крім того, підприємство може застраховувати свою діяльність від надзвичайних ситуацій різного роду, використовувати різні види фінансових інструментів (наприклад лізинг) для проведення превентивних заходів, що призводить до зобов'язань перед страховими та лізинговими компаніями;

- власний капітал промислового підприємства: з метою зменшення виліву наслідків надзвичайних ситуацій, а також

наявності джерела фінансування робіт з їх ліквідації на підприємстві можуть створюватися резерви на покриття витрат, а також використовуватися додаткової або резервний капітали;

- витрати, доходи та фінансові результати промислових підприємств: надзвичайні ситуації впливають на склад та структуру доходів та витрат, що в свою чергу визначає фінансові результати господарської діяльності підприємства.

Крім зазначеного підходу до ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій, особливої уваги потребує підхід, який передбачає їх групування за видами діяльності та господарськими процесами. Зокрема в частинні:

- видів діяльності промислового підприємства (операційна, фінансова, інвестиційна): визначається вплив надзвичайних ситуацій на результати окремого виду діяльності; види діяльності можуть бути джерелами виникнення надзвичайних ситуацій; види діяльності можуть бути пов'язанні з попередженням або ліквідацією наслідків надзвичайних ситуацій;

- видів господарських процесів промислового підприємства є джерелами виникнення надзвичайних ситуацій, в свою чергу негативні наслідки, яких впливають на їх результативність.

Розглянемо всі зазначенні напрями ідентифікації надзвичайних ситуацій, що є основою формування організаційно-методичних положень їх облікового відображення. Для досягнення поставленої мети найбільш доцільним є використання моделювання як методу наукового дослідження, що дозволить змоделювати механізм взаємодії з об'єктами бухгалтерського обліку й відповідно визначати напрями формування інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень в умовах надзвичайних ситуацій.

Для формування комплексної інформаційної моделі управління наслідками надзвичайних ситуацій вивчимо їх в контексті об'єктів бухгалтерського обліку згрупованих в діючому плані рахунків: необоротні активи, оборотні активи, виробництво, зобов'язання та витрати і доходи.

Першим напрямком моделювання ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій з об'єктами бухгалтерського обліку є необоротні активи. Дана група об'єктів є досить важливою для функціонування промислового підприємства, адже пов'язана з

виробничими потужностями, які забезпечують виробничі та невиробничі процеси. Зазначимо, що необоротні активи, варто групувати за напрямками: економічного (виробничого та невиробничого) призначення; природоохоронного призначення та об'єкти соціальної інфраструктури. Вплив надзвичайних ситуацій на значенні об'єкти представлено на рисунку 2.

Представлена на рисунку 2 модель ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій в частині необоротних активів визначає збільшення відповідних видів витрат та збільшення зобов'язань. Зокрема пошкодження необоротних матеріальних активів виробничого чи невиробничого характеру, окрім того, що призводить до втрати майна підприємства або збільшення витрат пов'язаних з капітальним або поточним ремонтом, також може призвести до зупинки виробництва. Це в свою чергу призводить до ряду витрат, які пов'язанні з відновленням виробничого процесу.

Наслідки надзвичайних ситуацій пов'язаних з пошкодженням необоротних активів відображаються в системі бухгалтерського обліку в складі відповідних видів витрат в залежності від призначення об'єктів основних засобів: виробничого (виробничі витрати при поточному ремонті, капітальні інвестиції при капітальному ремонті) невиробничого (адміністративні, витрати, витрати на збут, інші витрати при поточному ремонті) призначення. За умови, що об'єкт основних засобів був втрачений або не підлягає ремонту його вартість буде відображення в складі інших витрат підприємства.

Тобто, фактично діюча система бухгалтерського обліку не дозволяє виокремити втрати підприємства в результаті пошкодження об'єктів необоротних активів, а отже не дозволяє сформуванню відповідне інформаційне забезпечення як для внутрішніх так і зовнішніх користувачів. Є потреба в формуванні організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку, які б дозволяли виокремлювати втрати та витрати на відновлення основних засобів в результаті надзвичайних ситуацій.



Рис. 2. Модель ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій у системі бухгалтерського обліку необоротних активів



Надзвичайні ситуації можуть виплинути на стан необоротних активів не лише в частинні матеріальних активів, але й в частинні фінансових інвестицій при умові, що їх наслідки стосуються об'єкту фінансових інвестицій. Зокрема, за умови, що надзвичайні ситуації призвели до витрати майнового потенціалу підприємства – об'єкта інвестицій. В такому випадку, вартість інвестицій може бути переглянута. Такими прикладами є підприємства, які вклали кошти у власний капітал підприємств, що знаходяться на тимчасово-окупованих територіях, або територіях бойових дій.

При чому, витрата або зменшення вартості фінансових інвестицій можуть бути пов'язані як з підприємствами, які опинилися на тимчасово-окупованих територіях, або територіях бойових дій, так і з підприємствами, які мають там майнові комплекси або відокремлені підрозділи. Саме тому, надзвичайні ситуації мають вагомий вплив як на майновий комплекс компанії, яка постраждала, так і на фінансові інвестиції таких компаній, які вклали в неї інвестиції.

Досить цікавим є приклад нафтової компанії British Petroleum в результаті аварії на нафтовій платформі Deepwater Horizon в Мексиканській затоці у 2010 р.. Агентство Bloomberg склало список найбільших акціонерів компанії British Petroleum, а Forbes підрахував їх приблизні втрати в результаті катастрофи в Мексиканській затоці [1]:

1) найбільший пакет знаходиться в портфелі нью-йоркській керуючої компанії BlackRock. й належить 5,9 %, або 1,113 млрд. акцій BP. Втрати склали \$4,9 млрд;

2) британська страхова і керуюча компанія Legal & General тримає 4 %, що становить 751 млн. акцій. Вона втратила \$3,3 млрд;

3) збиток КК Barclays Global Investors, яка має 2,1%, або 393 млн. паперів, склав \$1,7 млрд. Таким чином, загальні втрати BlackRock, що володіє Barclays Global Investors, досягли \$6,6 млрд;

4) норвезький фонд Norges Bank Investment Management, керуючий Державним нафтовим фондом, в якому акумулюються доходи від нафтогазового сектора країни, володіє 1,8 %, або 337 млн. акцій. Портфель цієї КК збіднів на \$1,5 млрд;

5) стільки ж акцій, 1,8 %, тримає Kuwait Investment Authority, адміністрація, що управляє фондами Кувейтського уряду. Збитки кувейтців такі ж, як у норвежців;

6) британська КК M&G Investment Management, що належить страховій компанії Prudential, постраждала набагато менше. Її частка акцій BP дорівнює 1,7 %, або 314 млн. штук. Збиток від падіння ціни акцій - \$1,4 млрд;

7) у портфелі шотландського страховика Standard Life лежить 1,5 %, або 281 млн. акцій. Збиток - \$0,8 млрд;

8) у фонду Capital Research & Management з Лос-Анджелеса 1,3%, або 242 млн. акцій. Збиток - \$1 млрд.;

9) фонд банківської групи Lloyds Insight Investment Management вклався в 1,1 %, або 213 млн. акцій, і втратив \$0,9 млрд;

10) останнє місце в списку поділили Китайське державне валютне управління і уряд Сінгапуру, які акумулювали 1,1 %, або 206 млн. і 200 млн. акцій відповідно. хні втрати також склали приблизно \$0,9 млрд.

Зазначимо, що в одному із інтернет-джерел, було зазначено, що «крім British Petroleum, негативний вплив аварії може поширитися на всю нафтову індустрію. Найбільші нафтові компанії готуються витратити додаткові гроші на поліпшення іміджу галузі. Масштаби аварії, також, стануть причиною для підвищення тарифів на енергострахування не менше ніж на 20 %. Крім того, аварія на американському морському шельфі заморозила всі роботи з нафтовидобутку в американських водах» [2]. Це вказує, що надзвичайні ситуації впливають на стан фінансових ринків, а отже фінансові інвестиції підприємств-інвесторів, що не може не відобразитися в системі бухгалтерського обліку, а в подальшому на показники фінансового стану через систему економічного аналізу.

Знову ж таки, діючі організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку не дозволяють виокремити зменшення вартості фінансових інвестицій, або ж збільшення фінансових або інвестиційних витрат в результаті надзвичайних ситуацій. Це впливає на стан інформаційного забезпечення користувачів, адже не дає адекватної аналітичної оцінки фінансового стану підприємства. Користувач не може виявити причино-наслідкові зв'язки в рівні фінансового стану підприємства, а адже прийняти відповідне управлінське рішення, яке було б обґрунтоване та врахувало ризики.

В частинні об'єктів нематеріальних активів надзвичайні ситуації впливають власне не на об'єкт нематеріальних активів (права користування природними ресурсами (рах. 121); права користування майном (рах. 122); права на комерційні позначення (рах. 123); права на об'єкти промислової власності (рах. 124), а на матеріальні об'єкти, які з ними пов'язанні. Адже, нематеріальні активи, відповідно до діючого бухгалтерського законодавства, передбачають право на користування певним матеріальним об'єктом, наприклад природним ресурсом, майном, комерційним позначенням або об'єктом промислової власності. Так, в результаті надзвичайних ситуацій, може бути пошкоджений або втрачений той чи інший об'єкт, а отже припиняється дія права користування й зменшується його вартість. Власне в системі бухгалтерського обліку, відповідно до діючого законодавства, відображення зазначених операцій не передбачено.

Таким чином, розроблена модель ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій в частинні втрати або пошкодження необоротних активів, направлена на виявлення сукупності таких наслідків й відповідно є основою організаційно-методичних положень їх облікового відображення. Організація та методика бухгалтерського обліку, яка регулюється сучасним законодавством не дозволяє в повній мірі відобразити всі властивості впливу надзвичайних ситуацій на об'єкти облікового відображення, а отже й сформувати інформаційний просторі для прийняття відповідних управлінських рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами. Саме тому є потреба в розробці комплексу методичних положень облікового відображення таких наслідків, які б передбачали нові підходи до документування, оцінки відображення на рахунках та в звітності.

Особливу увагу при розробці організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку наслідків надзвичайних ситуацій варто приділити витраті та пошкодженню оборотних активів. Вивчаючи їх структуру в діючому плані рахунків бухгалтерського обліку можна виділити наслідки їх повної втрати або пошкодження в результаті надзвичайних ситуацій, що представлено у вигляді моделі відображеної на рисунку 3.

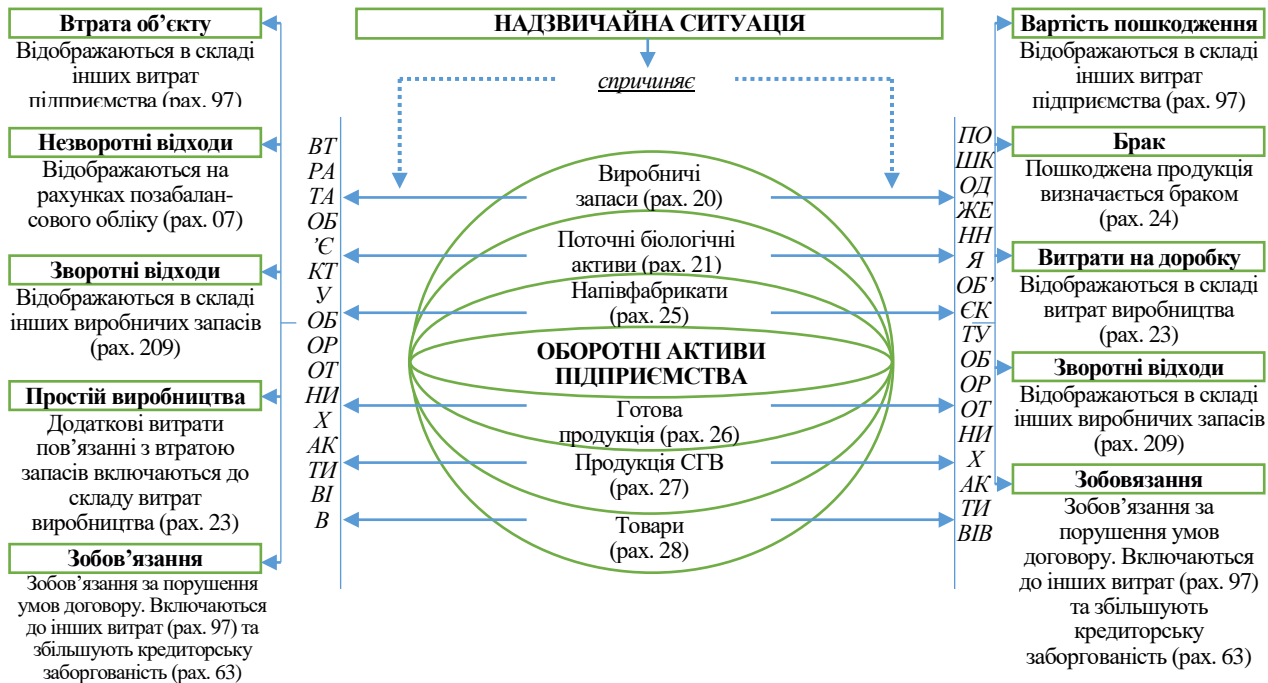


Рис. 3. Модель ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій у системі бухгалтерського обліку оборотних активів

Наслідки надзвичайних ситуацій для оборотного капіталу підприємства можна згрупувати в дві групи об'єктів бухгалтерського обліку: втрата об'єкту оборотних активів та пошкодження об'єктів оборотних активів. Розглянемо особливості їх облікового відображення.

*Втрата об'єкта оборотних активів.* Дана група об'єктів виникає за умови, що об'єкти оборотних активів були втрачені повністю. В такому разі їх вартість списується шляхом відображення в складі інших витрат підприємства (рахунок 97). Проте дана вартість має бути скоригована на вартість отриманих зворотних відходів. Тобто відходів, які в подальшому можуть бути реалізовані або використанні в господарській діяльності. Наприклад, коли в результаті надзвичайних ситуацій були втрачені запаси деревини, відходи, які утворилися в результаті цих процесів можуть бути використанні як поливні ресурси. Даний вид відходів відображається в складі виробничих запасів, в різних джерелах пропонують відображати на рахунок 209, або ж відкривати рахунок 29, за умови, що на підприємстві є значні обсяги утворюваних відходів.

Якщо в результаті надзвичайних ситуацій були втрачені оборотні активи й утворилися незворотні відходи (вид відходів, які не можливо використовувати в господарській діяльності та які підлягають знищенню або захороненню). В сучасній системі управління зазвичай звертають увагу на економічну складову поведіння з такими відходами, оминаючи екологічні аспекти, які в подальшому можуть призведе до ряду ризиків, що матимуть фінансові наслідки для підприємства. Витрати пов'язанні з подальшим поведінням з такими відходами відображаються в складі інших витрат, проте діюча система бухгалтерського обліку не дає їх виокремлювати для подальшого формування інформації для користувачів.

З даного приводу, Д.О. Грицишен визначив місце відходів в системі управління різними видами діяльності промислового підприємства:

«- відходи та операції поведіння з ними в системі управління основною діяльністю промислового підприємства: промислові підприємства є виробничими, матеріаломісткими, в результаті чого утворюється значна кількість відходів як

залишків сировини, так і новоутворених токсичних речовин, управління якими повинно забезпечити економічні вигоди для підприємства та екологічний ефект, що полягає у зменшенні негативного впливу діяльності на навколишнє середовище;

- відходи та операції поводження з ними в системі управління інвестиційною діяльністю промислового підприємства: вкладення коштів у розробку енергозберігаючих технологій та модернізацію господарських процесів, направлених на впровадження системи рециклінгу та зменшення відходів у результаті виробничих процесів дозволить знизити їх негативний вплив на навколишнє середовище та отримати економічну вигоду від їх повторного використання або реалізацію на стороні;

- відходи та операції поводження з ними в системі управління фінансовою діяльністю промислового підприємства: фінансова діяльність промислового підприємства повинна забезпечити джерела фінансування проектів капітального інвестування в господарську діяльність підприємства та страхування еколого-економічних ризиків, які можуть виникнути в результаті поводження з відходами» [3].

Наступними складовими об'єктів витрати оборотних активів є простій виробництва та зобов'язання. Дані об'єкти є пов'язанні між собою. Адже, в результаті зупинки виробництва виникають зобов'язання як перед працівниками так і перед третіми сторонами. Зокрема такі зобов'язання пов'язанні з невиконанням умов договору (в розрізі видів договорів), що призводить штрафів, пені, неустойок. Дані об'єкти відображаються відповідним чином в системі бухгалтерського обліку в складі витрат.

Крім того, може виникнути ситуація при якій у зв'язку з простоем виник брак напівфабрикатів або ж власне готової продукції. Дані витрати при діючій системі бухгалтерського обліку відображаються в складі собівартості готової продукції, проте окремо не виділяються, а отже інформація про них не генерується ні у зовнішній ні у внутрішній звітності.

*Пошкодження об'єктів оборотних активів* можна згрупувати за наступними обліковими об'єктами:

- вартість пошкодження оборотних активів, яка оцінюється експертами та відображається в складі інших витрат підприємства;

- вартість браку, який виник в результаті пошкодження готової продукції або напівфабрикатів. Бракована продукція відображається в складі оборотних активів на рахунку 4, якщо брак є виправним;

- витрати на доробку браку збільшують виробничі витрати (основне або додаткове виробництво, загальновиробничі витрати), що в результаті призводить до збільшення собівартості готової продукції;

- зворотні відходи є об'єктом бухгалтерського обліку та відображаються в складі виробничих запасів за умови, що вони будуть в подальшому реалізовані або ж використанні як воринна сировина;

- зобов'язання виникають та відображаються ідентично, як і при умові, що об'єкти оборотних активів були втрачені.

Визначена модель ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій, які пов'язанні їх пошкодженням або втратою об'єктів оборотних активів, визначає напрями відображення їх на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Проте, зазначені підходи не забезпечують генерування інформації для користувача, яка б конкретно давала можливість оцінити наслідки надзвичайних ситуацій в цілому на підприємстві. Отже є потреба в формуванні організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку, які б забезпечили формування звітної інформації про наслідки надзвичайних ситуацій.

Окреслені специфічні риси наслідків надзвичайних ситуацій пов'язаних з оборотними та необоротними активами впливають на виробничі процеси, що вимагає їх ідентифікації в складі виробничого процесу та виробничих витрат підприємства (рис. 4).

Зумовлені надзвичайними ситуаціями пошкодження та втрата об'єктів оборотних і необоротних активів впливають на виробничі процеси, а в результаті зумовлюють збільшення виробничих витрат. В цілому відображення на рахунках наслідків надзвичайних ситуацій в такому випадку залежатиме від специфіки обраних методів калькулювання та обліку витрат.



Рис. 4. Модель впливу надзвичайних ситуацій на виробничі процеси та виробничі витрати підприємства



Виходячи з викладеного наслідки надзвичайних ситуацій пов'язанні з комплексом об'єктів бухгалтерського обліку і в першу чергу зачіпають виробничі процеси, які в подальшому тягнуть за собою додаткові витрати, зобов'язання та інше. Нами обґрунтовано моделі ідентифікації наслідків ідентифікації надзвичайних ситуацій в частинні оборотних і необоротних активів та виробництва, що є взаємопов'язаними.

Щодо зобов'язань, власного капіталу та витрат і доходів то дані об'єкти фактично є похідними, що обумовлюється наступним:

- по-перше, втрата активів або зупинка виробництва приводить до додаткових зобов'язань перед контрагентами за невиконання умов договору;

- по-друге, надзвичайні ситуації, які виникли з вени підприємства призводять до зобов'язань перед третіми особами;

- по-третє, з метою управління фінансовими наслідками надзвичайних ситуацій на підприємстві можуть створювати резерви для фінансування операцій з подолання наслідків надзвичайних ситуацій;

- по-п'яте, все вище зазначене пов'язане з втратами та доходами підприємства в звітному періоді, що вплине на фінансовий результат.

Таким чином, наслідки надзвичайних ситуацій впливають на господарську діяльність у всіх її проявах, що визначає складність управління ними й відповідно формування інформаційного прояву. Бухгалтерський облік в даному контексті має забезпечити генерування інформації, яка враховуватиме економічні, фізичні, екологічні властивості наслідків надзвичайних ситуацій як об'єкту управління. Це в свою чергу сприятиме врахуванню комплексу факторів при прийнятті управлінських рішень.

Зазначимо, що сучасна система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку надзвичайних ситуацій не враховує їх специфіки й відповідно знижує якість інформаційного простору. Грицишен Д.О. дану ситуацію пов'язує з наступним: «Сучасні підходи до організаційно-методологічних положень бухгалтерського обліку економіко-екологічних наслідків надзвичайних ситуацій є нерозробленими в Україні та наукова активність через публікації також є досить низькою. Така ситуація визначена тим, що в 2012 р. в бухгалтерське законодавство були внесені зміни, відповідно до

яких таке поняття як надзвичайна діяльність підприємств вилучено. Відповідно, було внесено зміни до плану рахунків бухгалтерського обліку, які передбачали вилучення рахунків надзвичайних доходів та витрат. Проте, проблема економіко-екологічних наслідків надзвичайних подій не зникла, й, відповідно, виникли питання щодо організаційно-методологічних положень їх облікового відображення. Зокрема, сьогодні постає питання ідентифікації таких наслідків з об'єктами бухгалтерського обліку та узгодження понятійного апарату з чинним законодавством щодо регулювання діяльності підприємства в умовах надзвичайних ситуацій» [4].

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Зазначимо, що розроблені нами моделі ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій є підґрунтям для трансформації елементів методу бухгалтерського обліку, що вирішити проблему виокремлення наслідків надзвичайних ситуацій з усієї сукупності об'єктів бухгалтерського обліку та визначити їх властивості, які впливають на прийняття управлінських рішень.

Підсумовуючи результати дослідження, зазначимо, що нами розроблено комплекс моделей ідентифікації наслідків надзвичайних ситуацій, що є основою їх облікового відображення з виокремленням в окрему сукупність об'єктів. Це дозволяє системі бухгалтерського обліку генерувати інформацію, яка враховує сукупність властивостей наслідків надзвичайних ситуацій, та приймати управлінські рішення з врахуванням комплексу факторів.

### **Список використаної літератури:**

1. 10 найбільших збитків акціонерів British Petroleum [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://investycii.org/investuvanya/tsini-papery/10-najbilshyh-zbytkiv-aktsioneriv-british-petroleum.html>.
2. Витрати нафтової компанії British Petroleum на ліквідацію наслідків аварії нафтової платформи Deerwater Horizon в Мексиканській затоці досягли \$ 350 млн. [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

- <http://news.tochka.net/ua/94837-british-petroleum-potratila-350-mln-na-uborku-nefti/>.
3. *Грицишен Д.О.* Відходи як об'єкт управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств / *Д.О. Грицишен* // Економіка: реалії часу ; Науковий журнал. – 2015. – № 2 (18). – С. 72–81. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://economics.opu.ua/files/archive/2015/No2/72-81.pdf>.
  4. *Грицишен Д.О.* Бухгалтерський облік в системі управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств : монографія / *Д.О. Грицишен*. – Житомир : ЖДТУ, 2015. – 540.
  5. *Замула І.В.* Бухгалтерський облік екологічної діяльності: теорія та методологія : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / *І.В. Замула*. – Житомир, 2010. – 38 с.
  6. *Лаговська О.А.* Бухгалтерський облік розподілу доходів в умовах соціально-орієнтованої економіки: організація та методика : автореф. дис... канд. екон. наук / *О.А. Лаговська* ; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К., 2007. – 21 с.
  7. *Легенчука С.Ф.* Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / *С.Ф. Легенчук*. – Житомир, 2011. – 37 с.

## References:

1. 10 najbil'shyh zbytkiv akcioneriv British Petroleum, available at: <http://investycii.org/investuvanya/tsini-papery/10-najbilshyh-zbytkiv-aktsioneriv-british-petroleum.html>
2. Vytraty naftovoi' kompanii' British Petroleum na likvidaciju naslidkiv avarii' naftovoi' platformy Deepwater

- Horizon v Meksykans'kij zatoci dosjagly \$ 350 mln., available at: <http://news.tochka.net/ua/94837-british-petroleum-potratila-350-mln-na-uborku-nefti/>
3. Grycysheh, D.O. (2015), "Vidhody jak ob'jekt upravlinnja ekonomiko-ekologichnoju bezpekoju promyslovyh pidpryjemstv", *Ekonomika: realii' chasu. Naukovyj zhurnal*, Vol. 2 (18), pp. 72–81.
  4. Grycysheh, D.O. (2015), Buhgalters'kyj oblik v systemi upravlinnja ekonomiko-ekologichnoju bezpekoju promyslovyh pidpryjemstv, monografija, ZhDTU Zhytomyr, 540 p.
  5. Zamula, I.V. (2010), Buhgalters'kyj oblik ekologichnoi' dijial'nosti: teoriya ta metodologija, avtoref. dys. na zdobuttja nauk. stupenja d-ra ekon. nauk spec., Zhytomyr, 38 p.
  6. Lagovs'ka, O.A. (2007), Buhgalters'kyj oblik rozpodilu dohodiv v umovah social'no-orijentovanoi' ekonomiky: organizacija ta metodyka, avtoref. dys... kand. ekon. nauk, Derzh. akad. statystyky, obliku ta audytu, Derzhkomstatu Ukrai'ny, 21 p.
  7. Legenchuka, S.F. (2011), Rozvytok teorii' i metodologii' buhgalters'kogo obliku v umovah postindustrial'noi' ekonomiky, avtoref. dys. na zdobuttja nauk. stupenja d-ra ekon. nauk, Zhytomyr, 37 p.

ГРИЦИШЕН Дмитрій Олександрович – доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– облік та аналіз системи управління господарською діяльністю в умовах надзвичайних ситуацій

ПОЛЯК Катерина Юріївна – викладач кафедри менеджменту Рівненського державного гуманітарного університету.

– сучасний стан організації та методики бухгалтерського обліку та економічного аналізу наслідків надзвичайних ситуацій

Стаття надійшла до редакції 01.08.2016.