

**І.Ю. ПРЕДКО**

(Національна академія статистики, обліку та аудиту, м. Київ, Україна)

## Облікове-контрольне забезпечення діяльності підприємств в умовах кризи

Стаття присвячена обґрунтуванню теоретичних та методичних засад, а також визначенню проблемних питань системи обліково-контрольного забезпечення підприємств в умовах кризи. Розкрито етапи формування обліково-контрольного забезпечення процесу реструктуризації діяльності підприємств в умовах кризи. Окреслено коло питань, які актуалізують необхідність внесення змін до облікової політики підприємства при реструктуризації його діяльності. Обґрунтовано доцільність впровадження аутстафінгу бухгалтерських кадрів для підприємств, які впроваджують процеси реструктуризації. Здійснено аналіз існуючих методичних підходів до обліку процесу реструктуризації та окреслено їх недоліки. Визначено, що найбільш важливими ланками обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємства в умовах кризи є: формування оновленої облікової політики підприємства; організація праці персоналу, зайнятого обліком, контролем та аналізом; розробка методичних підходів до обліку процесу реструктуризації; розроблення методики складання розширеної звітності.

**Ключові слова:** обліково-контрольне забезпечення, облікова політика, реструктуризація, аутстафінг, облік забезпечень.

**И.Ю. ПРЕДКО**

(Национальная академия статистики, учета и аудита, г. Киев, Украина)

## Учетно-контрольное обеспечение деятельности предприятий в условиях кризиса

Статья посвящена обоснованию теоретических и методических основ, а также определению проблемных вопросов системы учетно-контрольного обеспечения предприятий в условиях кризиса. Раскрыты этапы формирования учетно-контрольного обеспечения процесса реструктуризации деятельности предприятий в условиях кризиса. Очерчен круг вопросов, которые актуализируют необходимость внесения изменений в учетную политику предприятия при реструктуризации его деятельности. Обоснована целесообразность внедрения аутстаффинга бухгалтерских кадров для предприятий, внедряющих процессы реструктуризации. Осуществлен анализ существующих методических подходов к учету процесса реструктуризации и обозначены их недостатки. Определено, что наиболее важными звеньями учетно-контрольного обеспечения деятельности предприятия в условиях кризиса являются: формирование обновленной учетной политики предприятия; организация труда персонала, занятого учетом, контролем и анализом; разработка методических подходов к учету процесса реструктуризации; разработка методики составления расширенной отчетности.

**Ключевые слова:** учетно-контрольное обеспечение, учетная политика, реструктуризация, аутстаффинг, учет резервов.

**I.Yu. PREDKO**

(National Academy of Statistics, Accounting and Auditing, Kyiv, Ukraine)

## Accounting-and-Control Support for the Companies Activity in the Context of Crisis

The article is devoted to substantiation of theoretical and methodological grounds and identification of problematic issues in the system of accounting-and-control support for the companies in the context of crisis. Shown are the formation stages of the accounting-and-control support for the company activity restructuring in the context of crisis. The issues are outlined which actualize requirement for changes in accounting police of the company

*restructuring its activities. It is substantiated that it is reasonable to implement outstaffing of accounting personnel in the companies which introduce the restructuring processes. The existing methodological approaches are analyzed to accounting of the restructuring process and their flaws are outlined. It is found that the most important aspects of the accounting-and-control support for the company activities in the context of crisis are the following: formation of updated company accounting policy; organization of work of the personnel involved in accounting, control and analysis; development of methodological approaches to accounting of the restructuring process; development of methods for extended financial reporting.*

**Keywords:** *accounting-and-control support, accounting policy, restructuring, outstaffing, accounting of securities.*

**Постановка проблеми.** Проблема дослідження обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств України в умовах кризових змін є досить широкою та охоплює ряд питань: питання відображення змін при зупиненні та ліквідації діяльності, питання реорганізації діяльності, які спрямовані на збереження та подальший розвиток (застосування нових, інноваційних видів продукції, організаційних форм та ін.). Для зниження рівня ризику діяльності підприємств в умовах кризи, необхідна організація такої обліково-контрольної системи, яка допоможе прийняти вірні управлінські рішення щодо збереження та подальшого розвитку підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Різноманітні питання обліку операцій з припинення діяльності суб'єктів господарювання та відображення їх у звітності розкривають у своїх роботах такі відомі вітчизняні вчені як К. Безверхий [1], Ф. Бутинець, Л. Гнилицька [2], С. Голов [3], В. Жук [4], П. Повар, О. Примакова, В. Сопко, М. Шигун [11], а також зарубіжні науковці: В. Ковальов, С. Козлов, Ю. Козлов, Я. Соколов, В. Ткач.

Проблемам банкрутства підприємств присвячені дослідження таких вчених як: Е. Альтман, В. Зомбарт [14], Б. Карлоф, Р. Нельсон [12], Д. Норт [13], В. Пантелеев, П. Пригуза, М. Савлук, О. Терещенко.

Проте облік та контроль діяльності суб'єктів господарювання в умовах кризи стосується не стільки питань ліквідації, скільки пошуків шляхів розвитку підприємства та оптимізації його діяльності.

**Метою статті** є обґрунтування теоретико-методичних засад та визначення проблемних питань системи обліково-контрольного забезпечення на підприємствах України в умовах кризи.

**Виклад основних результатів.** Нові підходи до управління суб'єктів господарювання в умовах підвищеного економічного ризику потребують створення дієвих інформаційних систем, здатних забезпечити керівництво своєчасною та деталізованою інформацією щодо стану внутрішнього та зовнішнього середовища діяльності підприємства. Об'єктами дослідження в системі стратегічного управління підприємством (враховуючи системи обліку та контролю) є не самі ризики, і не імовірність їх прояву, а носії ризиків, тобто ті явища, події та процеси, які можуть чинити негативний вплив на функціонування підприємства [2, с. 19].

Всі господарські операції, пов'язані з операційною діяльністю, мають регулярний характер та високу частоту. При здійсненні аудиторських перевірок цій характерній рисі приділяється значна увага. Різке збільшення операцій по фінансовій та інвестиційній діяльності поряд із скороченням операцій з основного виду діяльності свідчать про наявність негативних тенденцій, що вимагає прийняття негайних мір для запобігання ризикам.

На підставі аналізу та узагальнення теоретичних досліджень вітчизняних та іноземних науковців, вважаємо, що обліково-контрольне забезпечення як компонент інформаційної бази підприємства дає можливість підвищити ефективність прийняття рішень на стратегічному, тактичному та операційному рівнях управління, забезпечуючи менеджмент підприємства та користувачів фінансової звітності повною, правдивою та неупередженою інформацією про господарську діяльність підприємства.

Якщо під впливом кризи умови діяльності підприємств змінюються, то загальна стратегія діяльності визначається двома напрямками: банкрутство або реструктуризація. Аналіз існуючих сьогодні моделей реструктуризації показав, що значна їх кількість складається з простого переліку схожих за змістом етапів, які мають, зазвичай, різну послідовність виконання. Пропонуємо власну аналітичну модель обліково-контрольного забезпечення процесу реструктуризації (табл. 1).

Як видно з табл. 1, в умовах прийняття рішення щодо проведення реструктуризації діяльності підприємства, необхідність введення організаційних та методичних змін в системі обліково-контрольного забезпечення є безперечною. Зазначимо, що організаційний етап облікової роботи є сферою безперервного розвитку діяльності облікового апарату підприємства, основною ознакою й головною функцією якої є відкриття, вивчення і класифікація інформації про господарську діяльність з метою її практичного застосування в процесі управління сучасним підприємством.

Однією із основних складових організації обліку на підприємстві є облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовується підприємством для складання та подання фінансової звітності. Держава регулює організацію облікової політики методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства [10].

**Формування обліково-контрольного забезпечення процесу реструктуризації діяльності підприємств в умовах кризи**

<b>I Етап Інформаційно – аналітичний</b>	<b>Створення центру обліку та звітності процесу реструктуризації</b>
	– аналіз зовнішнього середовища; визначення ризиків діяльності підприємства та професійної діяльності
	– оцінка внутрішніх ризиків підприємства та ступеня готовності до реструктуризації;
	– оцінка конкурентоспроможності підприємства;
	– оцінка обліково-контрольного забезпечення підприємства
<b>II Етап Проектно – підготовчий</b>	<b>Затвердження повноважень центру обліку та звітності реструктуризації</b>
	– вибір форм, видів, методів реструктуризації;
	– формування завдань реструктуризації;
	– формування критеріїв оцінки обліково-контрольного забезпечення;
	– встановлення строків та відповідальних осіб
	– оцінка джерел ресурсів та їх розподіл;
<b>III Етап Впровадження та оцінка результатів</b>	<b>Впровадження програми реструктуризації, створення системи обліково-контрольного забезпечення реструктуризації;</b>
	– поточний контроль та аналіз необхідності внесення змін у програму реструктуризації;
	– оцінка загальних результатів впровадження реструктуризації обліково-контрольного забезпечення;
	– контроль за результатами реструктуризації обліково-контрольного забезпечення

Джерело: розроблено автором.

Сьогодні питання розвитку методології бухгалтерського обліку в частині визначення можливостей зміни облікової політики в умовах

кризових явищ, які потребують впровадження проектів реструктуризації підприємства, є недостатньо дослідженим (табл. 2).

Таблиця 2

**Питання облікової політики щодо можливості змін при реструктуризації підприємства**

Питання, які бухгалтерська служба може вирішити самостійно	Питання, які потребують залучення зовнішніх спеціалістів
Побудова обліково-контрольної системи	Оцінка за справедливою вартістю активів
Консолідація звітності групи підприємств	Складання звітності соціально орієнтованих підприємств
Зміни в документообігу	Побудова системи управлінського обліку
Зміни в системі внутрішнього контролю	Оцінка якості внутрішнього контролю на підприємстві
	Оцінка людського капіталу для цілей розвитку підприємства та розвитку всього міста.

Джерело: складено автором.

Наведені в табл. 2 питання є частиною стратегії сталого розвитку підприємства в умовах кризи, а тому потребують розробки методичного інструментарію та методологічного підґрунтя їх реалізації.

На наш погляд, з метою виконання перерахованих вище завдань на підприємствах доцільно створити обліково-контрольний центр реструктуризації, який здійснюватиме:

- контроль за впровадженням процесу реструктуризації в облікових службах підприємства (виконання вимог міжнародних та національних стандартів);

- розробку методичних підходів до відображення додаткової інформації про процес реструктуризації у звітності підприємства;

- розробку методичних підходів до оцінки ресурсів, нарахування резервів, визначення витрат на реструктуризацію, визначення передбачуваних витрат на скорочення персоналу тощо;

- розробку методичних підходів щодо впровадження системи ризик-орієнтованого аудиту на підприємствах холдингу;

- надання поточної інформації керівництву холдингу щодо впровадження процесу реструктуризації.

При організації такого центру доцільно використовувати персонал облікових служб підприємств холдингу, служб внутрішнього аудиту та залучений персонал.

Якщо обсяг питань, які потребують залучення зовнішніх спеціалістів достатньо великий, то в такому випадку доцільно використати метод

аутстафінгу персоналу, зайнятого обліком, контролем та аналізом. Аутстафінг – це метод залучення персоналу, якій дозволяє уникнути можливих професійних ризиків в організації облікового забезпечення в умовах реструктуризації підприємства [1].

Таблиця 3

**Переваги аутстафінгу бухгалтерських кадрів для підприємств, які впроваджують процеси реструктуризації**

Перевага	Основний зміст
Підвищення конкурентоспроможності	Можливість швидко реагувати на зміну кон'юнктури ринку за рахунок збільшення і скорочення обсягу залученого позикового праці
Скорочення витрат на утримання бухгалтерських служб	Відбувається скорочення чисельності відділів бухгалтерії, внутрішнього аудиту внаслідок передачі частини обсягів робіт цих служб агентству.
Забезпечення прозорості бізнесу	Аутстафінг визначально є одним з найбільш прозорих видів бізнесу, який забезпечує своєчасну сплату податків
Зниження ризиків прийняття неправильних управлінських рішень	Оцінка людського капіталу, оцінка за справедливою вартістю основних засобів та інших видів активів.
Оптимізація фінансових та економічних показників	Клієнт-замовник може віднести частину операційних витрат на собівартість. Відбувається зростання продуктивності праці, внаслідок виведення частини персоналу за штат. У деяких випадках можлива мінімізація податкових виплат.
Покращення іміджу компанії	Скорочуються ризики
Поліпшення кадрового складу основного персоналу	З'являється можливість відбирати із співробітників агентства найкращих фахівців для переказу в основний склад.
Подолання обмежень штатного розкладу	Подолання обмежень штатного розкладу. Ви рішення проблем розвитку бізнесу за рахунок замовлення необхідних послуг у лізингового агентству

Джерело: розроблено автором на основі [1].

Досягти зниження ризиків прийняття необґрунтованих управлінських рішень можна завдяки передачі процедур по підбору і управлінню персоналом кадровому (аутстафінговому) агентству, яке по суті є спеціалізованим підприємством з управління персоналом [1]. За даними соціальної звітності компанії «Метінвест» з'ясовано, що аутстафінг дозволяє зменшити кадрові витрати в середньому на 15-25 %.

Нова антикризова промислова політика потребує сучасних підходів: відмови від принципу всеосійності; переходу від вузької функціональної спеціалізації до інтеграції бізнес-процесів; запровадження нових методів управління, таких як аутсорсинг і аутстафінг. Всі ці процеси вимагають відображення у системі обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємств.

Як свідчить досвід зарубіжних країн, відображення процесу та результатів реструктуризації у фінансовій звітності підприємств, поряд з такими показниками, як витрати на інновації та дослідження, є надзвичайно важливим для зовнішніх користувачів, передусім інвесторів, кредиторів, акціонерів.

Реструктуризація як один із способів забезпечення оптимального функціонування підприємств в умовах кризи є важливою не лише для великих акціонерних

товариств, але й для середніх підприємств, частка яких в економіці країни є найбільшою. Для таких господарюючих суб'єктів особливо важливо побудувати ефективну обліково-контрольну систему, яка ґрунтується на національних стандартах (П(С)БО).

Існуючі методичні підходи до обліку процесу реструктуризації, що базуються на діючій нормативній базі, мають певні недоліки. Зокрема, чинні П(С)БО не містять визначення поняття «реструктуризація», недостатньо регламентується облік витрат на реструктуризацію та їх списання за рахунок відповідних джерел.

У П(С)БО 11 «Зобов'язання» не наведені приклади подій, які можуть відповідати визначенню реструктуризації, не зазначені особливості включення видатків до забезпечення реструктуризації. В той же час, згідно МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» реструктуризація – це програма, яку планує та контролює управлінський персонал і яка суттєво змінює: а) обсяг діяльності, здійснюваної суб'єктом господарювання, або б) спосіб здійснення цієї діяльності [8].

Згідно п. 15 П(С)БО 11, «Зобов'язання» [9], порядок дій щодо відображення витрат на реструктуризацію в обліку має такий вигляд:

## Бухгалтерський облік

- наявність затвердженого керівництвом плану реструктуризації;
- початок реалізації цього плану.

Проблемними питаннями обліку реструктуризації є відображення на рахунках операцій, пов'язаних з нарахуванням і використанням створених забезпечень (рис. 1).



Рис. 1. Проблеми визначення резервів в процесі реструктуризації

Джерело: розроблено автором.

П(С)БО 11 не містить чітких методичних рекомендацій щодо віднесення створеного забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію на відповідні рахунки чи види діяльності. У цьому положенні лише зазначено, що створені забезпечення визнаються витратами [9].

Виходячи зі змісту операцій, які можуть відповідати визначенню реструктуризації (наведеними в МСБО 37), витрати на її здійснення, на нашу думку, слід відносити до інших витрат операційної діяльності, або до адміністративних витрат. Враховуючи важливість реструктуризації підприємств в умовах кризи облік забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію доцільно здійснювати на окремому субрахунку.

Отже, обліково-контрольне забезпечення пропонується визначити як сукупність процесів фіксації та методів обробки фактів господарської діяльності, створення масиву даних про господарську діяльність підприємства, а також використання методів узагальнення даних обліку у внутрішній та зовнішній звітності, які підлягають перевірці на достовірність за допомогою методів контролю, а потім обробці за допомогою методів економічного

аналізу, на основі чого приймаються управлінські рішення.

**Висновки.** В умовах змін зовнішнього середовища (політичні та економічні кризи), відбуваються зміни у внутрішньому середовищі діяльності підприємства, що вимагає адекватних змін в стратегічному управлінні, а також в обліково-контрольному середовищі. Оптимізація обліково-контрольного забезпечення дозволяє уникнути загрози банкрутства підприємства, значно знизити ризики.

Найбільш важливими ланками обліково-контрольного забезпечення діяльності підприємства в умовах кризи є: організація облікової політики підприємства та організація праці персоналу, зайнятого обліком, контролем та аналізом, розробка методичних підходів до обліку процесу реструктуризації, методики складання звітності.

#### 4 Список використаних джерел

1. Аникин Б.А. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента: учебн.пособие для студ. вузов / Б.А. Аникин, И.Л. Рудая; Государственный ун-т управления. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 287 с.

2. Гнилицька Л.В. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства: [монографія] / Л.В. Гнилицька. – К., КНЕУ, 2012. – 305 с.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник / С.Ф. Голов. – 4-те вид. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
4. Жук В.Н. Концептуальные основы развития бухгалтерского учета в аграрном секторе экономики Украины: научный доклад / В.Н. Жук. – К.: Институт аграрной экономики, 2008. – 98 с.
5. Задорожний З. В. Управлінський облік / З.В. Задорожний, І.Є. Давидович, І.М. Омецька. – Тернопіль: ХАЙ-ТЕК ПРЕС, 2010. – 280 с.
6. Кірейцев Г.Г. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління / Г.Г. Кірейцев, В.А. Нехай // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 84–90.
7. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.07.2013 р. № 635 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dtki.com.ua/show/2cid010244.html>.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 (МСБО 37) «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_051](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_051).
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.
10. Чацкіс Ю.Д. Визначення методів формування системи облікового забезпечення управління суб'єктами господарювання / Ю.Д. Чацкіс, О.А. Наумчук [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.stationline.org.ua>.
11. Шигун М.М. Політичні ризики та їх оцінка в стратегічному управлінському обліку / М.М. Шигун, В.В. Ходзицька // Облік і фінанси. – 2015. – № 2(68). – С. 71-75.
12. Nelson R. National Innovation System, A Comparative Analysis. N. Y. // Oxford: Oxford Univ. Press, 1993 [Electronic resource]. – Mode of access: [http://www.impgroup.org/paper\\_view.php?viewPaper=4317](http://www.impgroup.org/paper_view.php?viewPaper=4317).
13. North D.C. Institutions, institutional change and economic performance. – Cambridge: Cambridge University Press, 1990. – 152 p.
14. Sombart W. Die Ordnung // Working Party of National Express on Science and Technology Indicators. – Rome: OECD, 2001 [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.econ.asu.ru/lib/sborn/misidr2007/sod.html>.