

Gorulev, D. A. "Anderrayingovaya politika kak kliuchevoiy instrument prinyatiya resheniy o rabote s riskami" [Underwriting policy as a key tool in making decisions about risk]. *Strakhovyye interesy sovremennogo obshchestva i ikh obespecheniye*. Saratov, 2013. 199-205.

Hubar, O. Ye. "Anderaitnyh v protsesno-orientovaniy systemi upravlinnia strakhovoiu kompaniieiu" [The underwriting process-oriented management system of the insurance company]. *Zbirnyk naukovykh prats Cherkaskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu*. Seriya: Ekonomichni nauky vol. 1, no. 30 (2012): 72-79.

Kharitonova, N. "Fenomen solidarnosti v protsedure anderayinga v strakhovaniy zhizni" [The phenomenon of solidarity in

the process of underwriting in life insurance]. *Strakhovoye delo*, no. 12 (1999): 17-22.

[Legal Act of Ukraine] (1996). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/85/96-вр>

Osadets, S. S. et al. *Strakhuvannia* [Insurance]. Kyiv: KNEU, 2002.

"Slovar strakhovykh terminov" [Dictionary of insurance terms]. [http://www.vusa.com.ua/view\\_page.php?page\\_id=2](http://www.vusa.com.ua/view_page.php?page_id=2)

Veretnov, V. "Anderraying" [Underwriting]. <http://riskm.blox.ua/2009/10/Anderrajting.html>

Yavorska, T. V. *Strakhovi posluhy* [Insurance services]. Lviv: LNU im. Ivana Franka, 2008.

УДК 657.01:330.34

## ФОРМУВАННЯ ПРИНЦИПІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ У КОНТЕКСТІ ІНВЕСТИЦІЙНО-ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

© 2016 ІЗМАЙЛОВ Я. О.

УДК 657.01:330.34

### Ізмайлов Я. О. Формування принципів бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств у контексті інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України

Метою статті є критичний аналіз і теоретичне вдосконалення принципів бухгалтерського обліку та подання звітності про фінансові результати господарської діяльності підприємств у контексті інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України. Запропоновано оновлене тлумачення системи принципів, яка доповнена новими елементами – подвійність та документальна реєстрація. Запропонована модернізація принципів бухгалтерського обліку дозволить: удосконалити теоретичну основу бухгалтерського обліку; створити практичні вказівки бухгалтеру до дії; правильно формувати найважливіші показники діяльності суб'єкта господарювання; отримувати достовірну фінансову інформацію і в цілому – дати можливість ефективно управляти підприємством. Удосконалена система принципів бухгалтерського обліку забезпечить отримання облікової інформації, яка дозволить приймати раціональні управлінські та зважені інвестиційно-інноваційні рішення.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, господарська діяльність підприємств, інвестиційно-інноваційний розвиток, облікова інформація, принципи.

**Рис.:** 2. **Табл.:** 5. **Бібл.:** 22.

**Ізмайлов Ярослав Олексійович** – кандидат економічних наук, доцент кафедри міжнародної економіки, Криворізький економічний інститут Київського національного економічного університету ім. В. Гетьмана (вул. К. Маркса, 64, Кривий Ріг, Дніпропетровська обл., 50000, Україна)

**E-mail:** izmyar@ukr.net

УДК 657.01:330.34

UDC 657.01:330.34

### Измайлов Я. А. Формирование принципов бухгалтерского учета хозяйственной деятельности предприятий в контексте инвестиционно-инновационного развития экономики Украины

Целью статьи является критический анализ и теоретическое усовершенствование принципов бухгалтерского учета и представления отчетности о финансовых результатах хозяйственной деятельности предприятий в контексте инвестиционно-инновационного развития экономики Украины. Предложено обновленное толкование системы принципов, которая дополнена новыми элементами – двойственность и документальная регистрация. Предложенная модернизация принципов бухгалтерского учета позволит: усовершенствовать теоретическую основу бухгалтерского учета; создать практические указания бухгалтеру к действию; правильно формировать важнейшие показатели деятельности предприятия; получить достоверную финансовую информацию и в целом – дать возможность эффективно управлять предприятием. Усовершенствованная система принципов бухгалтерского учета обеспечит получение учетной информации, которая позволит принимать рациональные управленческие и взвешенные инвестиционно-инновационные решения.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, хозяйственная деятельность предприятий, инвестиционно-инновационное развитие, учетная информация, принципы.

**Рис.:** 2. **Табл.:** 5. **Библ.:** 22.

**Измайлов Ярослав Алексеевич** – кандидат экономических наук, доцент кафедры международной экономики, Криворожский экономический институт Киевского национального экономического университета им. В. Гетьмана (пр. Почтовый, 64, Кривой Рог, Днепропетровская обл., 50000, Украина)

**E-mail:** izmyar@ukr.net

### Izmaylov Ya. O. Formation of Principles of Accounting of Economic Activities of Enterprises in the Context of Investment and Innovation Development of Economy of Ukraine

The article is aimed at critical analyzing and theoretical improvement of principles of accounting and financial reporting as to results of economic activities of enterprises in the context of investment and innovation development of Ukraine's economy. An updated interpretation of the system of principles has been proposed, which is supplemented by new elements – duality and documentary registration. The proposed modernization of the accounting principles will provide: improving the theoretical basis of accounting; creating practical guidelines to the accountant to action; correctly forming the main indicators of activity of enterprise; obtaining reliable financial information, and in general – ability of efficient managing the enterprise. The advanced accounting principles will provide obtaining the account information, which will provide to make rational managerial decisions as well as find informed investment and innovative solutions.

**Keywords:** accounting, economic activity of enterprises, investment and innovative development, account information, principles.

**Fig.:** 2. **Tabl.:** 5. **Bibl.:** 22.

**Izmaylov Yaroslav O.** – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of International Economics, Kryvyi Rig Economic Institute of the Kiev National Economic University named after V. Getman (64 Poshtovyi Ave., Kryvyi Rih, Dnipropetrovsk region, 50000, Ukraine)

**E-mail:** izmyar@ukr.net

**Б**ухгалтерський облік є підсистемою системи управління підприємствами, що має подавати в єдиному інформаційному середовищі дані про інвестиційно-інноваційний розвиток національної економіки на мікрорівні. Перехід економіки України на модель інвестиційно-інноваційного розвитку є неможливим без удосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення. Адже національна система бухгалтерського обліку та подання звітності не повною мірою відповідає зростаючим вимогам щодо забезпечення потрібною та корисною інформацією менеджменту підприємств.

Проф. А. П. Рудановський ще у 1925 р. звертав увагу на те, що принципи бухгалтерського обліку, незалежно від економіко-політичного устрою, є обов'язковими для всіх господарських відносин. Зміна предмету обліку та поява нових об'єктів не означає змін у принципах обліку, тому що облік розв'язує проблеми, які виникають, тільки за допомогою властивих йому методів і принципів [15, с. 65].

Удосконалення теорії та методології бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України повинно відбуватися на єдиних методологічних принципах. Принципи виступають практичними вказівками до дії в будь-яких науках, а в бухгалтерському обліку вони не тільки складають теоретичну основу, а й носять суб'єктивний характер, оскільки облік є результатом інтелектуальної праці людини. Від застосування на практиці сформованих принципів бухгалтерського обліку залежить отримання якісної, достовірної, повної, своєчасної та об'єктивної фінансової інформації для формування найважливіших аналітичних і прогнозних показників діяльності суб'єктів господарювання на шляху інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України. Важливість принципів бухгалтерського обліку для відображення фактів господарського життя на рівні підприємств, муніципальному та національному рівнях підтверджується закріпленням їх переліку та сутності в ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV [1].

Тому потрібно проаналізувати відповідність існуючих принципів бухгалтерського обліку моделі інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України та обґрунтувати потребу в їх удосконаленні та адаптації до нових умов господарювання з огляду на євроінтеграційні очікування країни.

Теоретико-методологічні питання сутності та класифікації основних принципів ведення бухгалтерського обліку та подання звітності, а також модель інвестиційно-інноваційного розвитку України, активно обговорювались у працях українських вчених В. М. Гейця [4], С. Ф. Голова [5], Д. О. Грицишена [6], В. В. Євдокимова [7], В. М. Жука [8], С. Ф. Легенчука [11], А. В. Рабошук [14], В. П. Семиноженка [16], С. В. Свірко [17], А. І. Сухорукова [19], М. М. Шигун [22] тощо. Серед зарубіжних авторів відчутний внесок до розгляду та формування принципів бухгалтерського обліку зробили О. М. Андреева [2], І. А. Брюханенко [3], Н. А. Каморджанова [9], М. І. Кутер [10], М. Ю. Медведєв [12], С. В. Панкова [13],

О. П. Рудановський [15], Я. В. Соколов [18], Е. С. Хендріксен [21] та інші.

Враховуючи існуючі теоретичні та практичні здобутки у дослідженні, визначенні та систематизації принципів бухгалтерського обліку в контексті інвестиційно-інноваційної компоненти економічного розвитку, постає завдання виробити чітко визначений підхід до формування, класифікації та розкриття змісту принципів бухгалтерського обліку і подання звітності в моделі інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України.

*Метою* статті є критичний аналіз і теоретичне удосконалення принципів бухгалтерського обліку та подання звітності про фінансові результати господарської діяльності підприємств у контексті інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України.

Відповідно до тлумачного словника С. І. Ожегова принцип трактується, як: 1. Основне вихідне положення якої-небудь теорії, вчення, світогляду, теоретичної програми; 2. Переконавання, погляд на речі. 3. Основна особливість в пристрої чого-небудь [20].

Американські вчені Е. С. Хендріксен та М. Ф. Ван Бреда наголошують на складності визначення принципів через нерозробленість теорії обліку, а також доводять, що практичне застосування принципів бухгалтерського обліку ускладнюється економічними наслідками. На думку цих науковців, бухгалтерський облік, що є наукою соціальною, прикладною, багато в чому залежить від мудрості, чесності та позиції бухгалтерів [21, с. 62].

**В**заємозв'язок принципів забезпечує вирішення будь-якого завдання бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств через призму інвестиційно-інноваційного розвитку суспільства. Дослідження вітчизняного досвіду бухгалтерського обліку та досягнень у даній сфері зарубіжних країн показує, що принципи бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання постійно трансформуються відповідно до тенденцій розвитку економічних систем.

Система бухгалтерського обліку господарської діяльності бізнесових структур має теоретичні, методологічні та регуляторні обмеження. Основні обмеження системи бухгалтерського обліку, з точки зору С. Ф. Голова [5, с. 12], зумовлені тим, що ця система:

- ✦ спирається на загальноприйняті принципи, які формувалися в епоху індустріальної економіки і не пристосовані для адекватного відображення сучасних чинників вартості бізнесу;
- ✦ не враховує інтересів усіх користувачів, оскільки їх потреби в сучасних умовах виходять за межі фінансової інформації ретроспективного характеру.

Тому під принципом бухгалтерського обліку рекомендується розуміти правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці, реєстрації господарських операцій і відображенні їх результатів у фінансовій звітності. Ведення бухгалтерського обліку має ґрунтуватися на базових положеннях, без яких неможливо було б побудувати таку систему бухгалтерського обліку, як подвійна бухгалтерія. Ці положення з часом трансформувались у принципи, які стали не лише основою сучасного бухгал-

терського обліку, але й увібрали у себе традиції, досвід і досягнення минулих поколінь практиків та науковців. Тому можна констатувати, що основоположні засади існували з моменту появи бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств.

Сучасна сукупність принципів передбачає структуру, яка склалася під впливом різних обставин. В Україні законодавчо закріплено десять принципів ведення бухгалтерського обліку діяльності підприємств та формування фінансової звітності, причому більшість з них використовувалася в бухгалтерській теорії та практиці раніше. Крім того, поступово з'явилися деякі додаткові та своєрідно оновлені принципи.

Принципи бухгалтерського обліку бізнесової діяльності та фінансової звітності за її результатами у світовій практиці регулюються національними стандартами, які розроблені професійними організаціями законодавчо затверджені. Зокрема, у США такими правилами є GAAP – *Generally Accepted Accounting Principles*, у Великій Британії вони встановлені Законом про компанії та Правилами стандартної бухгалтерської практики (*Statements Standard Accounting Practice – SSAP*), у Німеччині – Законом про бухгалтерські директиви, у Франції – нормами, що підготовлені Національною радою з бухгалтерії, у Швеції – Законом про бухгалтерську справу. Проте, не зважаючи на різноманітність соціальних, економічних і законодавчих умов, різні країни прагнуть встановлювати правила ведення бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств і складання фінансової звітності, спираючись на концептуальну основу складання фінансових звітів, яку розроблено Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Загальне визнання облікових принципів залежить від того, наскільки вони відповідають трьом критеріям: *доцільності* (інформація має зміст і принесе користь користувачам інформації про суб'єкт господарювання); *об'єктивності* (на інформацію не впливають особисті думки або оцінка осіб, які її складають); даний критерій передбачає надійність, перевірюваність, відповідність

дійсності); *здійсненності* (реалізація принципу не викликає надмірних складнощів або витрат).

Російський науковець М. І. Кутер виокремлює принципи-припущення, принципи-вимоги та принципи-правила, а також визначає зазначені поняття таким чином: а) «принципи-припущення, що передбачають, по-перше, незалежність від облікової політики зокрема, і бухгалтерського обліку взагалі, вони отримані ззовні та апіорі входять до бухгалтерської інформаційної системи; по-друге, подвійний характер подій, тобто можливою є як відповідність припущення реальній дійсності, так і зворотна ситуація»; б) «принципи-вимоги, які формують безпосередньо облікову політику підприємства та не виключають наявності певного простору для професійного судження бухгалтера, що дозволяє йому найбільш адекватно відобразити факти господарського життя»; в) «принципи-правила, тобто положення (вказівки), що встановлюють загальний порядок бухгалтерського обліку в державі у формі положень, обов'язкових для виконання всіма економічними суб'єктами та що виключають альтернативні тлумачення» [10, с. 104].

С. Ф. Легенчук [11] групує принципи за чотирма напрямками: загально-системні умови (принципи) ідентифікації та фіксації фактів; фундаментальні положення складання фінансової звітності; основоположні принципи оцінки та принципи організації застосування елементів захисного поясу

Цей підхід є доволі цікавим і раціональним. У його розвиток автором даної статті рекомендовано акцентувати увагу на тому, що групування принципів має передбачати визначення напрямів їх застосування при появі нових об'єктів або трансформації існуючих, відповідно до тенденцій інвестиційно-інноваційного розвитку окремого підприємства та економіки України в цілому.

Запропоновану Д. О. Грицишеним класифікацію законодавчо визначених принципів бухгалтерського обліку наведено в *табл. 1*.

Д. О. Грицишен пропонує внести зміни до нормативних документів, а саме: скоригувати перелік принципів бухгалтерського обліку, що наведений у ст. 4 Закону

Таблиця 1

**Класифікація законодавчо визначених принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності за Д. О. Грицишеним**

Назва принципу	Класифікаційна ознака
Автономність	Принципи організації облікового процесу
Послідовність	
Історична (фактична) собівартість	Принципи ведення бухгалтерського обліку
Єдиний грошовий вимірник	
Нарахування та відповідність доходів і витрат	Принципи складання фінансової звітності
Періодичність	
Превалювання сутності над формою	Вимоги до фінансової інформації
Повне висвітлення	
Обачність	Вимога до професійного судження бухгалтера
Безперервність	Принцип функціонування суб'єкта господарювання

Джерело: складено за даними [6].

Україні «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», таким чином: 1) виключити безперервність, обачність, повне висвітлення та превалювання сутності над формою зі складу принципів; 2) доповнити перелік такими принципами, як документування, вартісна оцінка, подвійне відображення на рахунках бухгалтерського обліку, інвентаризація.

**Б**еручи за ознаку класифікації принципів бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств, етапи облікового процесу, з урахуванням важливості кожного з них і власних рекомендацій, Д. О. Грицишен групує їх таким чином: принципи організації облікового процесу; принципи ведення бухгалтерського обліку; принципи складання фінансової звітності (рис. 1).

У рамках вирішення проблеми формування принципів М. М. Шигун [22] пропонує відокремлювати 27 принципів організації, ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності (табл. 2).

Проведений А. В. Рабошук [14] аналіз законодавчо-нормативних документів, які регулюють практику ведення бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств, показав, що в багатьох країнах світу принципи бухгалтерського обліку визначені законодавчо, або у вигляді вимог, припущень та вимог до облікової полі-

тики, проте їх склад та назви не завжди співпадають. Це дозволило виокремити 28 принципів обліку (табл. 3).

Найбільш раціональна класифікація запропонована С. В. Свірко, яка пропонує класифікувати принципи бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств та фінансової звітності в Україні на основі критичного аналізу їх дієвості (рис. 2) [17, с. 149–150].

Проаналізувавши існуючі теоретико-методологічні підходи до визначення класифікаційних характеристик принципів бухгалтерського обліку, доцільно визначити їх сутність відповідно до ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) [1] та здійснити критичну характеристику для їх подальшого вдосконалення відповідно до умов інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України (табл. 4).

Узагальнивши та критично проаналізувавши існуюче тлумачення в українському законодавстві та поглядах вчених принципів обліку господарської діяльності підприємств і фінансової звітності про її результати, рекомендується уточнити їх набір та змістовну насиченість. Зокрема, пропонується поставити на обговорення в наукових колах та органах влади питання про невідповідність принципів автономності, безперервності та обачності сучасній теорії та практиці обліку в контексті інвестиційно-інноваційного розвитку країни, запрова-

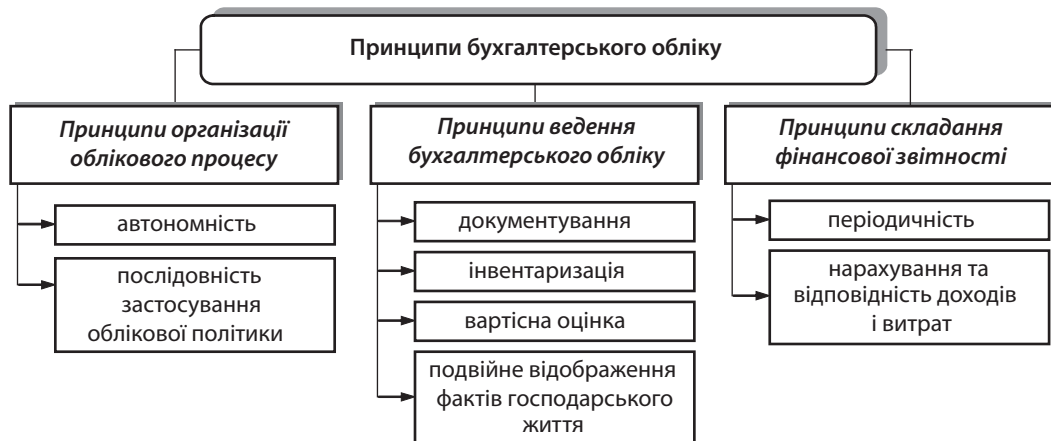


Рис. 1. Принципи бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств за Д. О. Грицишеним

Джерело: складено за даними [6].

Таблиця 2

Групування принципів бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання за М. М. Шигун

Група	Склад принципів
Принципи організації бухгалтерського обліку	1. Цілісності; 2. Автономності; 3. Безперервності; 4. Реєстрації; 5. Раціональності; 6. Контролю
Принципи ведення бухгалтерському обліку	7. Подвійності; 8. Нарухування та відповідності доходів і витрат; 9. Реалізації; 10. Обачності; 11. Превалювання сутності над формою; 12. Історичної (фактичної) собівартості; 13. Єдиного грошового вимірника; 14. Кваліфікації; 15. Періодичності; 16. Послідовності; 17. Повного висвітлення; 18. Несуперечності
Принципи складання і подання фінансової звітності	19. Достовірності; 20. Зіставності; 21. Доречності; 22. Точності; 23. Розумілості; 24. Інтерпретації; 25. Комунікації; 26. Значимості; 27. Погодженості

Джерело: складено за даними [22].

## Законодавчо закріплені принципи бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств у країнах світу

Група	Склад
Принципи бухгалтерського обліку, вимоги, припущення та вимоги до облікової політики	Безперервність діяльності; вартісний зв'язок між початковим та кінцевим балансом; відповідність доходів та витрат; документальна обґрунтованість; достовірне та справедливе представлення; єдиний грошовий вимірник; зрозумілість; зменшення капіталу ( <i>impairment</i> ); індивідуальна оцінка; історична (фактична) собівартість; майнова відокремленість (автономність); принцип меморіалу (книг обліку); нарахування (часова визначеність фактів господарської діяльності); нарахування та відповідність доходів та витрат; несуперечливість; обачність (обережна оцінка); окремий облік поточних затрат і капітальних та фінансових вкладень; окреме представлення; періодичність; повнота (повне висвітлення); порівняння; послідовність застосування облікової політики (постійність); пріоритет змісту над формою; раціональність; регулярність; своєчасність (реєстрації); суттєвість; чітке і детальне представлення

Джерело: складено за даними [14].



Рис. 2. Система принципів бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств в Україні

Джерело: складено за даними [17, с. 150].

Таблиця 4

## Критична характеристика принципів бухгалтерського обліку в контексті інвестиційно-інноваційного розвитку України

Сутність принципу відповідно до [1]	Критична характеристика
1	2
<b>ПРИНЦИПИ-УМОВИ</b>	
<i>Автономність</i> – 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	Даний принцип є особливо важливим у контексті забезпечення інвестиційно-інноваційного розвитку, адже власник є зацікавленою особою. Необхідність цього принципу викликає сумнів через те, що відокремленість майна підприємства повністю відповідає господарській практиці та у відношенні до підприємства закріплено в Господарському Кодексі України, а також в інших нормативно-правових документах, що регулюють відносини власності. У сучасних умовах господарювання дійсні власники підприємства не бажають публічного розголосу інформації про майно, яке їм належить, через багато причин, тому на практиці майже неможливо чітко визначити власника, а тому відпадає потреба в даному принципі
<i>Безперервність</i> – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі	Принцип не повною мірою відповідає практиці, тому що в Україні підприємства працюють в умовах невизначеності майбутнього, а також мають місце випадки, коли підприємства створюються з метою їх ліквідації через певний проміжок часу. Тому вплив цього принципу на облік є декларативним
<i>Періодичність</i> – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності	Умови інвестиційно-інноваційного розвитку та швидкі зміни в економічних відносинах впливають на потреби користувачів в інформації з новими якісними характеристиками, у різноманітному обсязі даних та періодичності їх подання, що вимагає особливого підходу до періодичності

1	2
	в обліку. Інформація має одну з головних характеристик – своєчасність, що характеризує її потребу на певний запит у часі та місці, адже несвоєчасно подана та отримана інформація в певному обсязі може призвести до потенційних збитків та неотримання потенційних вигід у майбутньому
Єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці	Через суцільну комп'ютеризацію бухгалтерського обліку виникає можливість без додаткових витрат перетворювати інформацію про господарські операції та події з різних вимірників в узагальнюючий єдиний грошовий. Водночас існують нові групи показників, які в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку економіки (будуть) затребувані користувачами, але їх можливо подати лише в натуральних вимірниках (окремі показники соціального та екологічного характеру, дані про необоротні активи, запаси, персонал установи та її інтелектуальний капітал тощо). Тому закріплення даного принципу законодавчо значно обмежує інформацію, яка б могла бути повідомлена про підприємство та відповідним чином впливати на рішення різних груп користувачів
<b>ПРИНЦИПИ-РЕКОМЕНДАЦІЇ</b>	
Повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі	Виконання даного принципу є важливим в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку підприємств та наявності цілого спектра ризиків внутрішнього та зовнішнього середовища, які можуть вплинути на прийняття управлінських рішень після звітної дати. Необхідно відзначити, що принципи обачності та повного висвітлення мають неузгоджений характер і частково суперечать один одному
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	Принцип забезпечує об'єктивність інформації, яка формується в бухгалтерському обліку за умови діяльності підприємства в звичайних умовах. Проте якщо підприємство постраждало від надзвичайних ситуацій різного характеру або ж його діяльність стала причиною надзвичайних ситуацій, даний принцип бухгалтерського обліку діє лише в частині нарахування. Фактично це означає, що принцип може застосовуватися при звичайних умовах господарської діяльності підприємства
Історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання	Результатом господарських процесів можуть бути надходження (створення) активів, які неможливо оцінити за фактичною собівартістю. Принцип не завжди застосовується, через те що при ліквідації підприємства майно оцінюється за ліквідаційною вартістю, при безоплатному отриманні – за ринковою вартістю, крім цього, в умовах інфляції можна проводити періодичні переоцінки майна. У системі бухгалтерського обліку в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку застосування принципу виправдано лише тоді, коли історична собівартість є справедливою вартістю об'єкта. Особливого значення даний принцип матиме для інвестиційно-інноваційних активів соціального та екологічного характеру, до яких належать необоротні активи підприємства, які оцінюються залежно від способу надходження; інновації – залежно від напрямку їх подальшого використання тощо
<b>ПРИНЦИПИ-ОБМЕЖЕННЯ</b>	
Обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства	Необхідність принципу викликає сумнів через те, що на практиці відбувається все навпаки: завищується оцінка зобов'язань та витрат і занижується вартість активів та доходів підприємства. Теорія інвестиційно-інноваційного розвитку обумовлює появу нових і трансформацію існуючих об'єктів бухгалтерського обліку. Такі об'єкти потребують відповідної оцінки, а при великій кількості методів оцінки є необхідність обрання такого, який наблизить до справедливої вартості. Принцип при переході від динамічної до актуарної бухгалтерської ідеології втрачає свою актуальність. Застосування принципу позбавляє дані порівнянності, а в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку підприємства завищення або заниження облікових даних призведе до невдалих інвестиційно-інноваційних рішень
Послідовність – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики.	При побудові облікової політики, виборі варіантів її реалізації необхідно орієнтуватися на перспективи інвестиційно-інноваційного розвитку суб'єкта господарювання, чинне законодавство, нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку та тенденції його розвитку.

1	2
Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, вона повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності	Дотримання зазначеного принципу визначає необхідність закріплення правил облікового відображення об'єктів інвестиційно-інноваційного розвитку, соціального та екологічного характеру в обліковій політиці підприємства
<i>Превалювання сутності над формою</i> – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми	Закріплення даного принципу є дуже позитивним для системи бухгалтерського обліку, хоча водночас реалізація його на практиці викликає складності. Принцип має місце при обліковому відображенні інвестицій, інновацій, НДДКР, ОПІВ тощо

Джерело: авторська розробка.

джуючи оновлене тлумачення цих принципів без зміни їх назв. Потрібно також переглянути сутність принципу історичної (фактичної) собівартості, наблизивши її до справедливої, та доповнити систему принципів новими елементами, такими як подвійність та документальна реєстрація (табл. 5).

Таблиця 5

**Модернізація принципів бухгалтерського обліку для умов моделі інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України**

Сутність принципу	Рекомендоване тлумачення принципу
1	2
<b>ПРИНЦИПИ-УМОВИ</b>	
<b>АВТОНОМНІСТЬ</b> <i>визначає просторові характеристики розвитку системи бухгалтерського обліку</i>	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 бухгалтерській звітності підприємства, що обмежує вплив власника на господарську діяльність підприємства. Виключити з принципів та зробити припущенням
<b>БЕЗПЕРЕРВНІСТЬ</b> <i>визначає вплив часу на оцінку об'єктів бухгалтерського обліку</i>	Оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі або через певний період часу з'явиться намір чи необхідність ліквідації та скорочення своєї діяльності. Виключити з принципів та зробити припущенням
<b>ПЕРІОДИЧНІСТЬ</b> <i>визначає часові характеристики розвитку системи бухгалтерського обліку</i>	Можливість розподілу діяльності підприємства на періоди часу з метою складання звітності у строках визначених потребами зовнішніх та внутрішніх користувачів
<b>ЄДИНИЙ ГРОШОВИЙ ВИМІРНИК</b> <i>визначає вимірювальні характеристики розвитку бухгалтерського обліку</i>	Вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства разом з інформацією про інвестиційно-інноваційний розвиток, соціальні та екологічні показники у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці. Зміст принципу залишається незмінним
<b>ПРИНЦИПИ-РЕКОМЕНДАЦІЇ</b>	
<b>ПОВНЕ ВИСВІТЛЕННЯ</b> <i>впливає на інформаційну результативність бухгалтерського обліку</i>	Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі
<b>НАРАХУВАННЯ ТА ВІДПОВІДНІСТЬ ДОХОДІВ І ВИТРАТ</b> <i>впливає на систематизацію об'єктів та результатів у відповідності до видів діяльності підприємства</i>	Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів, за звичайних умов господарювання. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Такий механізм застосування принципу бухгалтерського обліку дає можливість без порушення відображати наслідки надзвичайних ситуацій, які можуть бути пов'язані з різними видами діяльності (фінансова, інвестиційна, операційна), але не принести доходів або ж доходи не будуть пов'язані з понесеними витратами
<b>ПРИНЦИПИ-ОБМЕЖЕННЯ</b>	
<b>СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ</b> <i>визначає пріоритетність методів оцінки об'єктів бухгалтерського обліку</i>	Пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з їх економічної сутності та ситуації, що дозволить наблизити вартість оцінених активів до справедливої

1	2
ОБАЧНІСТЬ	Застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню та завищенню оцінки зобов'язань, витрат, активів і доходів підприємства
<i>визначає порядок уникнення суб'єктного впливу на вартісний вимір об'єктів бухгалтерського обліку</i>	
ПОСЛІДОВНІСТЬ	Постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та фінансової звітності, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності
<i>визначає розвиток системи у часі</i>	
ПРЕВАЛЮВАННЯ СУТНОСТІ НАД ФОРМОЮ	Операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми
<i>визначає взаємодію економічного змісту та юридичної форми</i>	
ПОДВІЙНІСТЬ	Будь-яка господарська операція буде розглядатися в двох аспектах: за активами та їх джерелами, що завжди дорівнюють один одному
<i>визначає зв'язок між економічними ресурсами (активи або майно господарюючого суб'єкта), капіталом власника із зобов'язаннями перед кредиторами</i>	
ДОКУМЕНТАЛЬНА РЕЄСТРАЦІЯ	Кожна господарська операція (економічна подія) повинна бути оформлена документом із заповненням обов'язкових реквізитів, що підтверджує факт здійснення господарської операції, право на її вчинення або встановлює матеріальну відповідальність працівників за довірені їм цінності
<i>підтверджує здійснення господарської операції</i>	

**Джерело:** авторська розробка.

Такий підхід до вдосконалення принципів ведення бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємств є основоположним для трансформації складання бухгалтерської звітності як основи формування інформаційного простору управління інвестиційно-інноваційним розвитком підприємства та країни.

Отже, оновлення принципів обліку господарської діяльності підприємств за уточненими змістовно-класифікаційними ознаками та їх застосування на практиці є важливим для достовірного відображення об'єктів бухгалтерського обліку в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України. Рекомендована система принципів бухгалтерського обліку із запропонованим визначенням їх сутності забезпечить отримання облікової інформації, властивості якої дозволяють приймати раціональні управлінські та зважені інвестиційно-інноваційні рішення, що є надійним підґрунтям для забезпечення інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України.

#### ВИСНОВКИ

У статті систематизовано погляди науковців та проведено критичний аналіз і теоретичне вдосконалення принципів бухгалтерського обліку та подання звітності про фінансові результати господарської діяльності підприємств у контексті інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України.

Доведено невідповідність принципів автономності, безперервності та обачності сучасній теорії та практиці обліку в контексті інвестиційно-інноваційного розвитку країни. Запропоновано оновлене тлумачення

та доповнено систему принципів новими елементами, такими як подвійність та документальна реєстрація.

Запропонована модернізація принципів бухгалтерського обліку дозволить: удосконалити теоретичну основу бухгалтерського обліку, створити практичні вказівки бухгалтеру до дії; правильно формувати найважливіші показники діяльності суб'єкта господарювання; отримувати достовірну фінансову інформацію, дасть можливість ефективно управляти підприємством. Зайві, застарілі та неактуальні в сучасних умовах господарювання елементи рекомендується вилючити із системи бухгалтерського обліку

Подальші дослідження рекомендується проводити в напрямку формування якісного обліково-аналітичного забезпечення господарської діяльності підприємств з огляду на його роль в управлінні інвестиційно-інноваційним розвитком економіки України. ■

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (у редакції від 25.06.2016 р.). URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Андреева О. М. Принципы бухгалтерского учета. *Евразийский союз ученых*. 2015. № 8 (17). С. 7–10.
3. Брюханенко И. А. Трансформация функции контроля в системе бухгалтерского учета. *Вестник Омского университета*. Серия «Экономика». 2015. № 4. С. 16–21.
4. Геєць В. М. Інституційна обумовленість інноваційних процесів у промисловому розвитку України. *Економіка України*. 2014. № 12 (637). С. 4–19.



5. Голов С. Ф. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: автореф. дис. ... д-ра. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2009. 35 с.

6. Грицишен Д. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2015. 450 с.

7. Євдокимов В. В. Концепція інтегрованої системи бухгалтерського обліку: теорія, методологія, організація: автореф. дис. ... д-ра. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2011. 39 с.

8. Жук В. М. Інституціональне забезпечення розвитку бухгалтерського обліку в Україні. *Фінанси України*. 2010. № 11. С. 101–110.

9. Каморджанова Н. А. Развитие интегрированной системы учета и отчетности: методология и практика: монография. Москва: ООО «Проспект», 2015. 360 с.

10. Кутер М. И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2012. 512 с.

11. Легенчук С. Ф. Развитие теории и методологии бухгалтерского обліку в умовах постіндустріальної економіки: автореф. дис. ... д-ра. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2011. 39 с.

12. Медведев М. Ю. Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерные методы. Москва: Издательство «Дело и Сервис», 2001. 752 с.

13. Панкова В. С., Саталкина Е. В. Области применения профессионального суждения при осуществлении внутреннего контроля. *Международный бухгалтерский учет*. 2016. № 8. С. 2–14.

14. Рабошук А. В. Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку: теоретико-методичний аспект: дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. Житомир, 2005. 260 с.

15. Рудановский А. П. Принципы общественного счетоведения. Москва: Макиз, 1925. 271 с.

16. Семиноженко В. П. Інноваційні перспективи України. Харьков: Константа, 2006. 272 с.

17. Свірко С. В. Бухгалтерський облік в бюджетних установах: методологія і організація: монографія. Киев: КНЕУ, 2006. 244 с.

18. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн. пособие для вузов. Москва: ЮНИТИ, 1996. 638 с.

19. Сухоруків А. І., Собкевич О. В. Активізація інвестиційно-інноваційної політики у промисловості – стратегічний пріоритет національних економічних інтересів України. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2015. № 3 (80). С. 193–205.

20. Толковый словарь русского языка / сост. С. И. Ожегов, Н. Ю. Шведова. URL: <http://ozhegov.info/slovar/?q=%D0%BF%D1%80%D0%B8%D0%BD%D1%86%D0%B8%D0%BF>

21. Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета/пер. с англ./под ред. проф. Я. В. Соколова. Москва: Финансы и статистика, 2000. 576 с.

22. Шигун М. М. Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності: семантика понять і змісту. URL: [http://www.nbu.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_gum/Vzhdtu\\_econ/2009\\_3/43.pdf](http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_3/43.pdf)

## REFERENCES

Andreyeva, O. M. "Printsipy bukhgalterskogo ucheta" [Accounting principles]. *Evrasiyskiy soyuz uchenykh*, no. 8 (17) (2015): 7-10.

Bryukhanenko, I. A. "Transformatsiya funktsii kontrolya v sisteme bukhgalterskogo ucheta" [Transformation of the audit function in accounting system]. *Vestnik Omskogo universiteta. Seriya «Ekonomika»*, no. 4 (2015): 16-21.

Heiets, V. M. "Instyutsiina obumovlenist innovatsiinykh protsesiv u promyslovomu rozvytku Ukrainy" [Institutional conditioning of innovative processes in the industrial development of Ukraine]. *Ekonomika Ukrainy*, no. 12 (637) (2014): 4-19.

Holov, S. F. "Suchasnyi stan ta perspektivy rozvytku bukhgalterskoho obliku v Ukraini" [Modern state and prospects of de-

velopment of accounting in Ukraine]. *Avtoref. dys. ... d-ra. ekon. nauk: 08.00.09*, 2009.

Hrytysyshen, D. O. *Oblikovo-analitychne zabezpechennia upravlinnia ekonomiko-ekolohichnoiu bezpekoiu pidpriemstv* [Registration-analytical maintenance of management of economic-ecological safety of enterprises]. Zhytomyr: ZhDTU, 2015.

Kamordzhanova, N. A. *Razvitiye integrirovannoy sistemy ucheta i otchetnosti: metodologiya i praktika* [Development of an integrated system of accounting: methodology and practice]. Moscow: Prospekt, 2015.

Kuter, M. I. *Vvedeniye v bukhgalterskiy uchets* [Introduction to accounting]. Krasnodar: Prosveshcheniye-YuG, 2012.

Khendriksen, E. S., and Van Breda, M. F. *Teoriya bukhgalterskogo ucheta* [Accounting theory]. Moscow: Finansy i statistika, 2000.

[Legal Act of Ukraine] (1999). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

Lehenchuk, S. F. "Rozvytok teorii i metodolohii bukhgalterskoho obliku v umovakh postindustrialnoi ekonomiky" [The development of the theory and methodology of accounting in postindustrial economy]. *Avtoref. dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09*, 2011.

Medvedev, M. Yu. *Obshchaya teoriya ucheta: estestvennyy, bukhgalterskiy i kompyuternye metody* [A General theory of accounting: a natural, accounting, and computer methods]. Moscow: Delo i Servis, 2001.

Ozhegov, S. I., and Shvedova, N. Yu. "Tolkovyy slovar russkogo yazyka" [Explanatory dictionary of the Russian language]. <http://ozhegov.info/slovar/?q=%D0%BF%D1%80%D0%B8%D0%BD%D1%86%D0%B8%D0%BF>

Pankova, V. S., and Satalkina, E. V. "Obласти primeneniya professionalnogo suzhdeniya pri osushchestvlenii vnutrennego kontrolya" [Areas of application of professional judgment in the implementation of internal control]. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchets*, no. 8 (2016): 2-14.

Raboshuk, A. V. "Pryntsypy, standarty ta profesiine sudzheniia v bukhgalterskomu obliku: teoretyko-metodychnyi aspekt" [Principles, standards and professional judgment in accounting: theoretical and methodological aspect]. *Dys. ... kand. ekon. nauk: 08.06.04*, 2005.

Rudanovskiy, A. P. *Printsipy obshchestvennogo schetovedeniya* [Principles of social scutobegonia]. Moscow: Makiz, 1925.

Semynozhenko, V. P. *Innovatsiini perspektivy Ukrainy* [Innovative perspectives of Ukraine]. Kharkiv: Konstana, 2006.

Svirko, S. V. *Bukhhalterskiy oblik v biudzhetykh ustanovakh: metodolohiia i orhanizatsiia* [Accounting in budgetary institutions: methodology and organization]. Kyiv: KNEU, 2006.

Sokolov, Ya. V. *Bukhhalterskiy uchets: ot istokov do nashikh dney* [Accounting: from the origins to our days]. Moscow: YUNITI, 1996.

Sukhorukov, A. I., and Sobkevych, O. V. "Aktivizatsiia investytsiino-innovatsiinoi polityky u promyslovosti - stratehichniy priorytet natsionalnykh ekonomichnykh interesiv Ukrainy" [The intensification of investment and innovative policy in the industry is a strategic priority of national economic interests of Ukraine]. *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*, no. 3 (80) (2015): 193-205.

Shyhun, M. M. "Pryntsypy bukhgalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti: semantyka poniat i zmistu" [Accounting principles and financial statements: the semantics of concepts and content]. [http://www.nbu.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_gum/Vzhdtu\\_econ/2009\\_3/43.pdf](http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_3/43.pdf)

Yevdokymov, V. V. "Kontseptsiiia intehrovanoi systemy bukhgalterskoho obliku: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia" [The concept of integrated accounting system: theory, methodology, organization]. *Avtoref. dys. ... d-ra ekon. nauk: 08. 00. 09*, 2011.

Zhuk, V. M. "Instyutsionalne zabezpechennia rozvytku bukhgalterskoho obliku v Ukraini" [Institutional support of the development of accounting in Ukraine]. *Finansy Ukrainy*, no. 11 (2010): 101-110.