

Лахтіонова Людмила Анатоліївна 

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку та оподаткування,
заступник директора Навчально-наукового інституту розвитку освіти
Національного авіаційного університету,
м. Київ, Україна

Ludmilala@i.ua

Лазарєва Галина Робертівна,

Заслужений працівник освіти України,
директор Навчально-наукового інституту розвитку освіти
Національного авіаційного університету,
м. Київ, Україна

solom-ruo@ukr.net

Черенкова Анна Володимирівна,

студентка 4 курсу факультету економіки та бізнес адміністрування,
Національний авіаційний університет,
м. Київ, Україна

5324934@stud.nau.edu.ua

Васильчук Вікторія Володимирівна,

студентка 4 курсу факультету економіки та бізнес адміністрування,
Національний авіаційний університет,
м. Київ, Україна

5394820@stud.nau.edu.ua

СУЧАСНІ ВИМОГИ ДО БУХГАЛТЕРА В УМОВАХ ВІЙНИ

Анотація. Розглянуто вимоги до фахівців бухгалтерської служби в умовах війни в Україні. Висвітлено історичні аспекти становлення українського бухгалтерського обліку за часів незалежності української держави.

Відображено склад професійних питань з бухгалтерського обліку в умовах війни, тимчасової окупації українських територій, відтоку бухгалтерів за причини евакуації з небезпечних місць у безпечні.

Ключові слова: *бухгалтерський облік, бухгалтер, бухгалтерська служба, війна.*

Annotation. *The requirements for accounting service specialists in the conditions of the war in Ukraine were considered. The historical aspects of the formation of Ukrainian accounting during the independence of the Ukrainian state are highlighted. The composition of professional accounting issues in the conditions of war, temporary occupation of Ukrainian territories, outflow of accountants due to evacuation from dangerous places to safe ones is reflected.*

Key words: *accounting, accountant, accounting service, war.*

Актуальність проблеми дослідження. Професія бухгалтера відноситься до однієї з найдавніших професій та, незважаючи на багатовікову історію, залишається актуальною й у сьогоденні. Чимало відомих людей (Френк Мейсон Робінсон, Елізабет Арден, П'єр Карден, Аль Капоне) випробовували свої знання або розпочинали власну кар'єру з роботи на посаді бухгалтера. До того ж, у багатьох вітчизняних та зарубіжних кінофільмах головні герої обіймали посаду бухгалтера. Зокрема, в кінопрокат у 2016 році вийшов художній фільм під однойменною назвою «The Accountant» (США) [1].

З 24 лютого 2022 року в Україні йде жорстока російсько-українська війна. Це боротьба за незалежність і волю української держави та українського народу. Відбулися зміни у всіх форматах життя українського суспільства. Трансформація викликала нові течії в політиці та економіці. Все спрямовано на захист української держави та на Перемогу нашої Вітчизни.

Зрозуміло, що за рік загарбницької війни та терору з боку росії відбувся спад української економіки, яка викликана окупацією українських територій, захопленням української інфраструктури та її знищенням за допомогою бомбардувань, а також відтоком українців за межі Вітчизни у зв'язку їх

евакуацією та переміщенням з небезпечних територій у безпечні. Багато українців, рятуючи свої сім'ї, вимушені були змінити місце проживання та роботу. Разом з тим, з'явилися нові виробничі питання у зв'язку з режимом воєнного стану в Україні. Це безпосередньо стосується фахівців з бухгалтерського обліку. Жодне підприємство або фізична-особа підприємець не може існувати без бухгалтерського обліку та відповідно без фахівців, які його здійснюють. У зв'язку з війною постало багато нових специфічних питань, які обов'язково повинні відображатись в бухгалтерському обліку. Тому обрана тема дослідження є вкрай актуальною.

Мета статті – розкрити історичні аспекти становлення бухгалтерського обліку в Україні, проблемні питання в життєдіяльності суб'єктів господарювання, які повинні бути відображені в обліку, та відповідні сучасні вимоги до бухгалтера в умовах війни.

Результати дослідження. Професія бухгалтера є дуже цінною і вкрай необхідною. Саме за допомогою бухгалтерського обліку надається повна картина фінансово-економічного стану кожного суб'єкта господарювання та економіки на рівні будь-якої держави світу в цілому.

Про цінність фахівців бухгалтерської професії свідчить також те, що у багатьох країнах світу, в тому числі й в Україні, бухгалтери відзначають професійне свято не лише на державному, а й на міжнародному рівні.

Українському бухгалтерському обліку йде четвертий десяток років.

Постановою Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. № 250 було затверджено «Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні» [2].

З метою забезпечення в Україні єдиних методологічних засад організації бухгалтерського обліку і звітності Уряд установив, що дане Положення починає застосовуватися з 1993 р.

Даним документом Кабінет Міністрів України також постановив:

- Міністерству статистики і Міністерству фінансів: а) забезпечити розробку типових форм первинної облікової документації та типових проєктів автоматизації бухгалтерського обліку; б) розробити і затвердити порядок забезпечення підприємств (об'єднань, установ та організацій) бланками форм первинної облікової документації, реєстрів бухгалтерського обліку, звітності та інструкціями щодо їх заповнення;

- Міністерству освіти забезпечити відповідно до потреб господарювання підготовку спеціалістів з бухгалтерського обліку та разом з міністерствами і відомствами підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб і викладачів бухгалтерського обліку.

Таким чином, *враховуючи загальноприйняту у міжнародній практиці систему обліку і звітності було встановлено:*

а) запровадити національне регулювання в сфері бухгалтерського обліку;
б) визначити Міністерство фінансів України уповноваженим органом із розробки і затвердження нормативних документів щодо ведення бухгалтерського обліку і складання бухгалтерської звітності.

Положенням № 250 були системно охоплені та врегульовані із застосуванням нових інструментів і підходів важливі аспекти облікової справи:

1) підприємствам (об'єднанням, установам, організаціям) було надано право самостійно визначати організаційну форму ведення бухгалтерського обліку, призначати головного бухгалтера (а на невеличких підприємствах власник або керівник підприємства міг сам вести бухгалтерський облік);

2) підприємствам (об'єднанням, установам, організаціям) було надано право самостійно встановлювати кількість, строки та об'єкти інвентаризацій (крім передбачених Положенням);

3) підприємствам (об'єднанням, установам, організаціям) було надано право самостійно обирати окремі елементи облікової політики;

4) застосування принципу нарахування (для визначення доходів) і обачності (для обчислення резерву сумнівних боргів і резерву майбутніх витрат);

5) по виробничих запасах використовувався (частково) метод їхньої оцінки на звітну дату за чистою вартістю реалізації;

б) будь яка кредиторська і депонентська заборгованість, щодо якої погашення не відбудеться через мінущання строку позовної давності, визнавалася прибутком підприємства;

7) до бухгалтерської звітності включено показники руху грошових коштів і власного капіталу [3].

Враховуючи (імовірно) актуальність і системне (на той час) вирішення питання Національний банк України повідомив про необхідність застосування цього Положення також банками нашої держави.

Подальшу еволюцію українська система обліку отримала в 1998 році у поданому до Верховної Ради законопроекті «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та у Постанові Кабінету міністрів України від 28.10.1998 р. 1706 «Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів» [4].

Реформування системи бухгалтерського обліку, яке було передбачено в Програмі реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, стало складовою частиною заходів, орієнтованих на впровадження економічних відносин ринкового спрямування.

Головне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку полягало у прискоренні процесу її приведення у відповідність з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, наданні суб'єктам господарювання можливостей визначати межі та форми внутрішньовиробничого (управлінського) обліку [5].

Завданнями реформи національної системи бухгалтерського обліку відповідно до Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів було:

- створення системи національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку і звітності, яка забезпечить потрібною інформацією користувачів, передусім інвесторів;

- надання методичної допомоги у впровадженні та використанні реформованої моделі бухгалтерського обліку.

- забезпечення зв'язку реформування бухгалтерського обліку з основними тенденціями гармонізації стандартів на міжнародному рівні та станом економічно-правового середовища і ринкових відносин в Україні.

Дана Програма містить додаток – План заходів з її виконання.

Приведення національної системи бухгалтерського обліку у відповідність з вимогами ринкової економіки і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку почало здійснюватись за напрямками:

- законодавче закріплення принципів ведення бухгалтерського обліку;
- формування нормативної бази - положення (стандарти);
- методичне забезпечення (інструкції, методичні вказівки, коментарі);
- кадрове забезпечення (підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку);
- міжнародне співробітництво (вступ і активна робота в міжнародних спеціалізованих професійних організаціях).

16 липня 1999 р. було прийнято Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV (з останніми змінами, внесеними згідно із Законом № 2435-IX від 19.07.2022) [6].

Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [6].

В подальшому розроблялися та затверджувалися Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО).

Відповідно до статті 7 розділу III «Організація та ведення бухгалтерського обліку» Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» до головного бухгалтера підприємства (організації, установи) пред'являються такі вимоги (рис. 1).

Головним бухгалтером підприємства, що становить суспільний інтерес, може бути призначена особа, яка має повну вищу економічну освіту, стаж роботи у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та оподаткування не менше трьох років, не має непогашеної або незнятої судимості за вчинення кримінального правопорушення проти власності та у сфері господарської діяльності [6].

Вимоги до головного бухгалтера або до особи, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку на підприємстві (в організації / установі)
забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності
організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій
бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства
забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах

Рис. 1. Вимоги до головного бухгалтера або до особи, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку на підприємстві (в організації / установі)

Складено авторами за джерелом [6]

У зв'язку з війною в Україні перелік професійних питань до знань і умінь бухгалтерів значно змінилися. Це пов'язано з тим, що за причини дії режиму воєнного стану в нашій державі, з'явилися специфічні питання у працівників бухгалтерії:

- як відображати в обліку гуманітарну фінансову, військову та різнобічну іншу матеріальну допомогу Україні;
- як відображати в обліку майно підприємств (організацій, установ), які залишилися на окупованій території;

- як відображати в обліку майно підприємств (організацій, установ), які були частково або повністю розбиті на окупованій та не окупованій території України;

- як бути з працівниками, які вимушені були з метою забезпечення безпеки свої дітей, переїхати в інші регіони держави і за кордон;

- як здійснювати розрахунки за виплатами працівникам, які вимушені були з метою забезпечення безпеки свої сімей, переїхати в більш безпечні місця в Україні та за її межі;

- і багато інших різних проблемних специфічних питань.

Тому до основних вимог фахівців з обліку й оподаткування можна віднести їх знання з таких питань:

- як сформулювати у положенні про облікову політику розділ «Зовнішньоекономічна діяльність»;

- з податкових пільг, уміння їх розраховувати та знати як імпортувати товари для війни;

- як оподаткувати благодійну допомогу, яку передали армії або постраждалим громадянам;

- як списати майно, яке знищив агресор, та чи нараховувати амортизацію на основні засоби;

- як евакуювати підприємство та законсервувати основні засоби, що залишилися в зоні бойових дій;

- як змінити трудові відносини з працівниками, як оплачувати працю, як отримати компенсацію за працевлаштованих переселенців;

- як бронювати працівників та оформляти увільнення працівника через мобілізацію;

- як обліковувати витрати на переїзд підприємства та ревокацію бізнесу через збройну агресію;

- про ліцезії на пальне під час війни: видача, продовження терміну дії, відповідальність;

- про особливості виплати дивідендів у воєнний час;

- про договори оренди та землекористування сільськогосподарських земель під час війни, де і як їх реєструвати та автоматично поновлювати;
- чи потрібно суб'єктам господарювання міняти документи при перейменування вулиць під час війни;
- імпорт та експорт під час війни: спеціальні правила;
- як зафіксувати факти завдання збитків від війни, кого так як інформувати про збитки від війни, як відобразити їх в обліку;
- добровільне передання автомобіля на військові потреби: як відобразити в обліку власника авто;
- автомобіль мобілізовано: як відобразити в обліку;
- об'єкти основних засобів викрадено рашистами: що робити бухгалтеру;
- оренда комунального майна в період війни: знати право звільнення від орендної плати, зниження ставки, дострокове розірвання договору;
- облаштування бомбосховища: знати вимоги, володіти методикою обліку й оподаткуванням;
- як відобразити в обліку ліквідацію основних засобів в умовах війни і відповідні питання з оподаткування;
- як уникнути податкових ризиків для активів, які знаходяться на непідконтрольній території;
- нараховувати чи ні амортизацію основних засобів під час воєнного стану;
- як списати без податкових наслідків знищене або втрачене пальне;
- чи можна під час воєнного стану перерахувати нерезиденту кошти за послуг у валюті;
- як оформити прощення боргу в умовах війни і як відобразити в обліку в умовах воєнного стану;
- як зараз обчислювати строк позовної давності для визнання заборгованості під час воєнного стану безнадійною;
- як обліковувати розрахунки з контрагентами та тимчасово окупованих територіях

- володіння питаннями із заборгованості та зобов'язань з контрагентами рф та з обліку незакритих розрахунків;

- які зміни в бухгалтерському обліку щодо ліквідаційної вартості, амортизації та переоцінки основних засобів. Інвентаризації у разі знищення майна;

- які правила подання фінансової звітності під час воєнного стану та проведення інвентаризації, які зміни від Кабінету Міністрів України; строки подання та оприлюднення фінансової звітності в умовах війни;

- які зміни у декларації з податку на прибуток;

- чи можна виправляти помилки з податку на прибуток довоєнних періодів;

- постачання запасних частин і комплектуючих для ЗСУ: знати, яку ставку ПДВ застосовувати;

- ліквідація матеріального активу: застосовувати рахунок 15 чи можна застосовувати п. 189. Податкового кодексу України;

- придбання генератора: як відобразити в обліку, оподаткувати, отримати ліцензію;

- які особливості заповнення декларації з ПДВ у період воєнного стану; компенсуючі податкові зобов'язання з ПДВ;

- які зміни в оплаті праці та трудовому законодавстві під час війни, наприклад, питання відпустки за свій рахунок під час воєнного стану, призупинення трудового договору на період воєнного стану, працівники – біженці/переселенці, оплата при повітряній тривозі, працівники на простой – біженці в іншій країні, підприємство працевлаштовує переселенців і як отримати компенсацію від держави, бронювання і мобілізація, як оформити довіреність на отримання заробітної плати як мобілізованого працівника, працівник підприємства - доброволець територіальної оборони – що та як потрібно оформити, особливості оплати праці в умовах війни, чи включаються до стажу для відпустки час військової служби, відпустки за свій рахунок, простою і призупинення трудового договору, директор зник – як подати обов'язкову звітність;

- як обліковувати благодійну допомогу постраждалим від збройної агресії РФ, яка практика звільнення від оподаткування;

- підприємство імпортує каски та бронежилети й передає їз волонтерам – чи виникають податкові зобов'язання з ПДВ;

- підприємець помер – як звільнитися його працівникам, затрати під час простою в умовах воєнного стану – які нюанси обліку;

- підприємець зупинив свою діяльність - які нюанси обліку.

У ЗВО, які здійснюють підготовку здобувачів вищої освіти галузі знань 07 «Управління та адміністрування» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» [7] повинна бути адаптація змісту навчальних програм за фаховими дисциплінами до умов режиму воєнного стану країни. Слід додати до вимог майбутніх фахівців з обліку й оподаткування знання комп'ютеризації професійних бухгалтерських програм та цифровізації відповідних облікових, аналітичних, аудиторських та контрольних-ревізійних процесів.

Висновки. Таким чином, було систематизовано та вказано ряд основних проблемних питань і відповідно сучасних вимог із знань бухгалтерського обліку в Україні в умовах війни для прийняття на роботу відповідних фахівців. Після затвердження Верховною Радою України 24 лютого 2022 р Указу Президента про введення воєнного стану були внесені зміни до Податкового кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та інших законодавчих актів нашої держави щодо дії норм на період війни, запроваджені особливості обліку, звітності, оподаткування, трудового законодавства та ін.

Від роботи бізнесу залежить економіка країни. Йде другий рік війни. Україна впевнена у своїй Перемозі. Тому активно обговорюються повоєнні відновлення та розвиток нашої держави. Відповідно Україна потребуватиме висококваліфікованих кадрів, які можуть використовувати в своїй діяльності міжнародні професійні стандарти та етичні норми, а отримані результати їх роботи зможуть сприяти найшвидшій євроінтеграції нашої країни.

Вважаємо за доцільне Міністерству освіти і науки України спільно з Фондом президента України з підтримки освіти, науки та спорту працювати над пошуком джерел фінансування та механізмів підтримки магістерських освітніх програм ЗВО України, які у співпраці із західними провідними університетами дозволять підготувати відповідні кадри з обліку й оподаткування, аналізу, аудиту, фінансового моніторингу та фінансового контролю для швидкого відновлення економічного потенціалу країни. Крім того, рекомендуємо надавати пріоритет таким освітнім програмам, які реалізуються у партнерстві із закордонними закладами, що розташовуються у Західній Європі, Великобританії, США, Канаді.

Список використаних джерел

1. Ткачук І., Нужна О., Тлучкевич Н. Професія бухгалтера: тренди сьогодення і майбутнього. *Новини Луцького національного технічного університету*, 11.11.2020. URL: <https://lntu.edu.ua/uk/media/profesiya-bukhhaltera-trendy-sohodennya-i-maybutnoho> (дата звернення: 20.12.2022).

2. Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України № 250 від 3 квітня 1993 р. (Втрата чинності від 28.02.2000, підстава - [419-2000-п](#)). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/250-93-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.12.2022).

3. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні: затверджено Постановою Кабінету Міністрів України № 250 від 3 квітня 1993 р. (Втрата чинності від 28.02.2000, підстава - [419-2000-п](#)). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/250-93-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.12.2022).

4. Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: Постанова Кабінету міністрів України № 1706 від 28.10.1998 р. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.12.2022).

5. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України № 1706 від 28.10.1998 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.12.2022).

6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (з останніми змінами, внесеними згідно із Законом [№ 2435-IX від 19.07.2022](#)). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.12.2022).

7. Перелік галузей знань і спеціальностей, за якими здійснюється підготовка здобувачів вищої освіти: затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 29 квітня 2015 р. № 266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/266-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.12.2022).