



ka-iv-mizhnarodnij-forum-transfertne-tsinoutvorennya-ta-mizhnarodne-podatkove-planuvannya-2018/

2. Чичуліна К.В. Сучасні тенденції розвитку трансфертного ціноутворення в Україні / Чичуліна К.В., Зінченко В.В., Шинкар Ю.Л. // Збірник Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського Глобальні та національні проблеми економіки Випуск № 20. – 2017. – С. 641-645.
3. Коротун В. І. Контроль за трансфертним ціноутворенням в Україні: проблеми становлення та перспективи розвитку / В. І. Коротун // Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – № 24. – С. 42-46.
4. Ткачик Ф.П. Трансфертне ціноутворення як об'єкт моніторингу податкових консультантів // Науковий вісник Херсонського державного університету Серія Економічні науки Випуск 15. Частина 3. 2015. – С. 148-151.
5. Довідник із податкових та юридичних питань / Tax & Law Трансфертне ціноутворення. – 2018. – 76 с.
6. Мінфін розробив дорожню карту реалізації Плану дій BEPS [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/249982923>.
7. Коротун В. І. Контроль за трансфертним ціноутворенням в Україні: проблеми становлення та перспективи розвитку / В. І. Коротун // Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – № 24. – С. 42-46.

**Нестеренко О.О.**

доктор економічних наук, доцент  
Харківський державний університет харчування та торгівлі  
м. Харків, Україна

## **ВЕРИФІКАЦІЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ ЗГІДНО ЄВРОПЕЙСЬКИХ ВИМОГ**

Ключовим елементом внутрішнього контролю інтегрованої звітності є здійснення власно контрольних заходів, що полягає в наступному: розподілі обов'язків та наданні дозволів в процесі формування та представлення інтегрованої звітності; перевірці інформаційного процесу; фізичному контролю та проведенні нагляду; розробці та реалізації політики інформаційної безпеки, як суб'єкта господарювання загалом, так і безпеки процесу формування та представлення інтегрованого звіту. Розвиток процедур внутрішнього контролю щодо цих типів політики та процедур зазвичай проявляється в таких п'яти типах специфічних процедур контролю: адекватний розподіл обов'язків; відповідне санкціонування господарських операцій та процесів; належна документація та ведення системних бухгалтерських записів; фізичний контроль активів та облікових записів; незалежна перевірка виконання [1]. Тому, моніторинг заходів контролю слід вважати процесом, спрямованим на оцінку результатів здійснення внутрішнього контролю інтегрованої звітності за певний проміжок часу. Він передбачає оцінку структури та своєчасної реалізації процедур внутрішнього контролю інтегрованої звітності, а також внесення необхідних змін відповідно до змін в умовах формування та представлення інтегрованого звіту.

У 1992 р Керівництва до стандартів внутрішнього контролю в державному секторі (INTOSAI GOV 9100) були визнані професійною спільнотою «живим» документом, що відображає точку зору про застосування стандартів до розробки, впровадження та оцінки внутрішнього контролю [2]. На рівні Європейського союзу стандарти INTOSAI 9100 стали



основою для створення моделі системи внутрішнього фінансового державного контролю (PIFC), розробленої Європейською комісією (Генеральний департамент з питань бюджету) для національних урядів країн ЄС. Не зважаючи на те, що стандарт GOV 9100 стосується державного сектору, в ньому наводиться базовий еталонний рівень для оцінки стану внутрішнього контролю, тому його положення доцільно враховувати при проведенні внутрішнього контролю інтегрованої звітності й недержавних установ. Відповідно до стандарту, засоби внутрішнього контролю складаються з п'яти взаємопов'язаних елементів, які, фактично, дублюють компоненти внутрішнього контролю, визначені MCA 315, а саме: середовище контролю; оцінка ризиків; діяльність зі здійснення контролю; інформація і засоби зв'язку та моніторинг. Відповідно до прикладів внутрішнього контролю, наведених в якості додатків до стандарту GOV 9100 проілюструємо на процесі перевірки оцінки елементів природного капіталу в інтегрованій звітності реалізацію положень INTOSAI, які стосовно внутрішнього контролю використовують положення стандартів Комітету COSO для приватного сектору, який був створений в 1985 році в США національною комісією по боротьбі з недостовірною фінансовою звітністю, відомою як Комісія Тредуея (названа в честь першого свого голови Джеймса С. Тредуея (James C. Treadway)) [3]. Багаторічна практика використання принципів COSO у великих зарубіжних компаніях довела ефективність базисних підходів і цільових установок даної методології – це, перш за все, підвищення ефективності управління організацією на основі своєчасного виявлення та аналізу ризиків в обліку; забезпечення достовірності фінансової і управлінської інформації та звітності; ефективності господарських операцій та запобігання різних видів фінансових порушень [4]. Набір компонентів Моделі COSO конкретизують інструменти та прикладні рішення залежно від відповідних цілей внутрішнього контролю (управлінська ефективність, достовірність звітності, комплаєнс) і направлені перевірки (рівень бізнесу та процесів) та подані у вигляді рівнів «Кубу COSO» [5]. Наразі існують Модель COSO-I, яка містить п'ять взаємозалежних елементів: середовище контролю, оцінку ризиків, заходи контролю, інформацію та комунікацію, моніторинг й вдосконалена Модель COSO-II, яка містить вісім елементів, оскільки оцінку ризиків було розділено на опис процесів, ідентифікацію та оцінку ризиків і способи реагування на них [6].

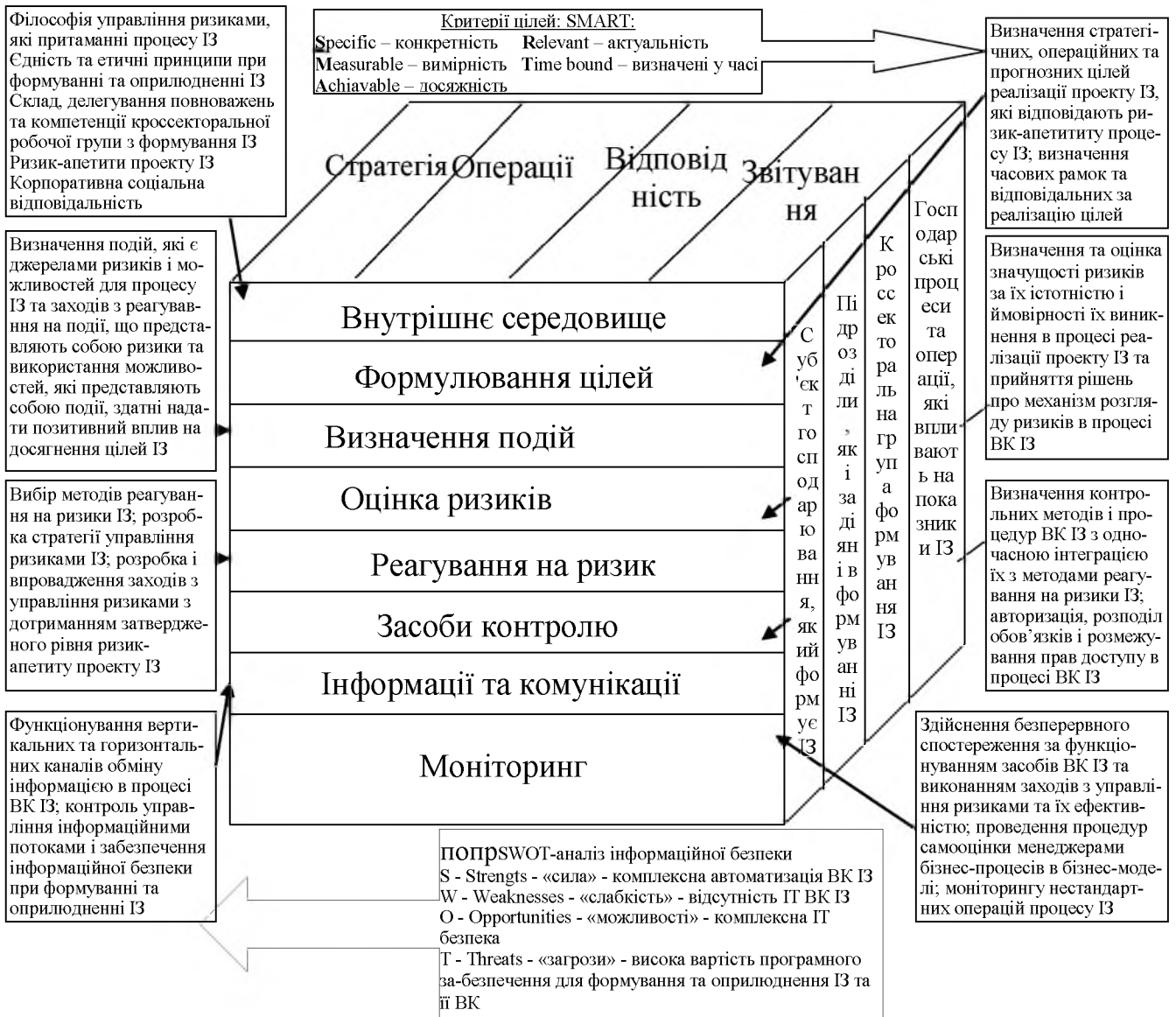
У 2001 році було створено Модель COSO-ERM, в якій встановлено основні принципи та концепції управління ризиками, узагальнено термінологію і розроблено вказівки та рекомендації, орієнтовані на управління ризиками, шляхом їх виявлення, оцінки та побудови ефективної системи внутрішнього контролю, яка охоплює всі рівні компанії як з боку організаційної структури, так і з боку бізнес-процесів притаманних бізнес-моделі суб'єкта господарювання. Розглянемо на прикладі внутрішнього контролю інтегрованої звітності базові принципи та методологію «Кубу COSO» за моделлю COSO-ERM, що наведено на рисунку.

Ключовим аспектом при здійсненні внутрішнього контролю інтегрованої звітності за моделлю COSO-ERM є врахування поняття «ризик апетит» на всіх етапах організації та проведення перевірки інтегрованої звітності. Відповідно до визначення, наведеного в документі «Управління ризиками організацій. Інтегрована модель», розробленого Комітетом спонсорських організацій Комісії Тредуея (COSO) в 2004 р., Risk Appetite (Ризик-апетит) – це ступінь ризику, яку компанія або інша організація вважає для себе прийнятним в процесі досягнення своїх цілей [7]. Директор програм в HOCK Training (компанії, що надає послуги з підготовки до міжнародних кваліфікаційних іспитів в області бухгалтерського обліку і аудиту) Карл Берч, зазначає, що якщо організація (будь то велика чи маленька компанія) не зробила формалізованої заяви про свій ризик апетит, то вона має всі шанси зіткнутися в майбутньому з проблемами контролю, в свою чергу, знаходження балансу між ризик-



28 грудня 2018 року, м. Тернопіль

апетитом і контролем – нелегке завдання, але кожна компанія повинна прагнути до цього і постійно працювати над пошуком цієї рівноваги [8].



**Рис. 1 Внутрішній контроль інтегрованої звітності за моделлю COSO-ERM**

На рівень «ризик-апетиту» реалізації інноваційного проекту з формування інтегрованої звітності буде впливати стратегія суб'єкта господарювання, особливості та кількість бізнес-моделей, наявність та достатність капіталів, компетенції кроссекторальної робочої групи з формування інтегрованої звітності, а сам «ризик-апетит» буде впливати на процес управління ризиками від процесу збору та обробки обліково-аналітичної й іншої інформації до її оприлюднення в інтегрованому звіті. Пряма залежність багаторівневої системи перевірки інтегрованого звіту від рівня «ризик-апетиту» як бізнес-моделі суб'єкта господарювання так і процесу реалізації інноваційного проекту з формування інтегрованої звітності, вимагає розробки адаптованих методів оцінки, обмеження і зниження ризиків, а також порядку управління ризиками в процесі формування інтегрованої звітності та її перевірки.



28 грудня 2018 року, м. Тернопіль

Список використаних джерел:

1. Дорош Н. І. Аудит внутрішнього контролю підприємства Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(5) [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/103493/98689>.
2. Руководства к стандартам внутреннего контроля в государственном секторе (ISSAI 9100) [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.eurosai.org/ru/training/training-events-and-outputs/-ISSAI/>
3. Замула І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.
4. Kazakova N. Method of estimating the commercial value of the intellectual property of the company. American Journal of Science and Technologies. Princeton University Press, USA, 2015. № 2. (20), VOLUME 2. P. 100–106.
5. Мосендз Т. А. Эффективность бизнеса под контролем. Менеджмент сегодня. 2009. № 1(49). С. 56–63.
6. Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector [Electronic resource]. Retrieved from: [http://www.issai.org/media\(574,1033\)/INTOSAI\\_GOV\\_9100\\_E.pdf](http://www.issai.org/media(574,1033)/INTOSAI_GOV_9100_E.pdf).
7. Управление рисками организаций Интегрированная модель [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.oaosk.ru/about/vnutrenniy-kontrol-upravlenie-riskami/D%20COSO%20UR.pdf>.
8. Берч К. Риск Appetit: «Не откусывайте больше, чем можете проглотить» [Электронный ресурс]. Режим доступа: [http://www.cfin.ru/finanalysis/risk/Risk\\_Appetite.shtml](http://www.cfin.ru/finanalysis/risk/Risk_Appetite.shtml).

**Цуркану В. И.**

доктор хабилицат экономики, профессор,

**Голочалова И. Н.**

доктор экономики, доцент

Государственный университет Молдовы, г. Кишинев, Республика Молдова

## **МЕТОДОЛОГИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ МОЛДОВА НА БАЗЕ МСФО И ЕВРОПЕЙСКОЙ ДИРЕКТИВЫ**

В любой науке методология нужна для увязки теории с практикой. *Методология* – совокупность применяемых методов, принципов, способов для изучения предмета исследования. Считаем, что в бухгалтерском учете методология определяется применением в той или иной стране международных и европейских стандартов. Данное исследование осуществлено в два этапа: 1. Концепция формирования методологии учета на базе МСФО и 2. Развитие методологии бухгалтерского учета на основе европейской директивы.

Первый этап исследования. Использование МСФО в качестве методологии учета может происходить в двух вариантах: применением МСФО напрямую в качестве нормативных актов или косвенно, путем разработки на их основе национальных стандартов. Так, еще в 1997 г. правительство Республики Молдова декларировало в специальной Концепции, что нормативной базой учета в стране являются Национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ), разработанные на основе международных стандартов. При этом учитывался процесс глобализации экономики.

Необходимо отметить, что весомым инструментом для теории и методологии бухгалтерского учета являются Концептуальные основы подготовки финансовых отчетов (далее, «Концепция МСФО»). Они определяют трактовку общих принципов, содержание