

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-36-29>

УДК 657[339.9]

РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

DEVELOPMENT OF ACCOUNTING AS AN INFORMATION SYSTEM IN THE CONDITIONS OF GLOBALIZATION

Гаркуша Сергій Анатолійовичкандидат економічних наук, доцент,
Сумський національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2043-1217>**Harkusha Serhii**

Sumy National Agrarian University

Стаття присвячена дослідженню розвитку бухгалтерського обліку в Україні як інформаційної системи в умовах глобалізації. Розглянуто наукові думки на процес глобалізації бухгалтерського обліку. Встановлено, що практика запровадження міжнародних стандартів у вітчизняний бухгалтерський облік вказує на постійне його вдосконалення. Досліджена еволюція нормативно-правової бази запровадження бухгалтерського обліку в Україні відповідно до міжнародних правових норм. Проведено аналіз закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» на можливість застосування міжнародних стандартів. Встановлено, що якісне вдосконалення взаємодії між державними, приватними і громадськими компонентами системи пов'язано з інформаційним вдосконаленням стандартизації для організації ефективного обліку в Україні.

Ключові слова: глобалізація, бухгалтерський облік, стандартизація, інформація, нормативне регулювання.

The globalization is an objective process that takes place and covers almost all areas of human activity. The globalization of the economy and the informatization of society affect all spheres of life and affect the development of all branches of knowledge without exception. The above is especially relevant for accounting, which in itself is an information model of economic activity. Socio-evolutionary changes, economic-reformatory transformations, lack of concept for further development of accounting in Ukraine, crisis of modern accounting theory have caused the problem of discrepancy of theoretical and methodological support of accounting development in the socio-economic realities. The purpose of the research is to formulate theoretical and methodological bases of the impact of the globalization on the development of the accounting system and reporting in Ukraine, updating the definition of accounting. The information base of the research is accounting and reporting normative documents, International Financial Reporting Standards, data of the State Statistics Service of Ukraine. To achieve this goal, the following methods were used: grouping and comparison of indicators; abstract-logical; statistical and expert estimates, etc. The development of world relations in the process of the globalization is one of the objective conditions for significant changes both in the Ukrainian accounting and reporting system and in the accounting systems of other countries. The article highlights the peculiarities of applying IFRS for enterprises in Ukraine and in the world; the evolution of the legal framework of accounting introduction in Ukraine in accordance with the international legal norms has been investigated; the processes of implementation of the IFRS in Ukraine and their implementation in modern conditions are investigated too; an assessment of the state of application of the IFRS and a comparison of the regulatory reporting requirements in accordance with the national and international regulations were provided; the differences between the IFRS and national financial reporting standards have been identified. The article concludes that in the near future the development of the accounting and reporting system in Ukraine should be expected to prevail in the process of application of the IFRS, further harmonization of the R(S)A with the requirements of the IFRS and EU Directives.

Keywords: accounting, reporting, globalization, accounting system, International Financial Reporting Standards.

Постановка проблеми. Глобалізація – це об'єктивний процес, що проходить та охоплює практично всі сфери діяльності людини. Розвиток світових відносин в процесі глобалізації є однією з об'єктивних умов суттєвих змін як

в українській системі бухгалтерського обліку і звітності, так і в облікових системах інших країн.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток теоретичних, методичних, методологічних та прикладних аспек-

тів бухгалтерського обліку як інформаційної системи в умовах глобалізації зробили Безрукова Н.В., Свічкарь В.А., Ботвіна Н.О., Вовчук Н., Карасьова Н.А., Радзівська С. та ін.

Зокрема Карасьова Н.А. [6, с. 31] визначає глобалізацію як трансформаційну інтернаціоналізацію світових економік у глобальну систему міжнародного масштабу на принципах відкритості, універсальності та взаємозалежності. Сутнісними рисами, які обумовлюють розвиток глобалізації світового господарства на сучасному етапі є: становлення світового інформаційного простору та науково-технічний прогрес; економічна інтеграція; нова система міжнародного поділу праці; впровадження універсальних ліберально-демократичних цінностей.

В свою чергу Безрукова Н.В. та Свічкарь В.А. [1, с. 65] вказують, що глобалізація – це якісно новий ступінь розвитку процесу інтернаціоналізації економічних, політичних, культурних, правових та інших аспектів суспільного життя, коли взаємозалежність національних соціумів досягла такого рівня, що почалися кардинальні зміни у житті всього світового співтовариства, яке поступово перетворюється на єдиний цілісний організм. Глобалізація не зводиться лише до економічного аспекту життя світового соціуму, вона охоплює і політичну, соціальну, культурну, науково-технічну та інші сфери. Цей процес має неоднозначні наслідки для різних країн світу. У першу чергу від глобалізації «виграють» розвинуті країни, країни так званого «золотого мільярда», в яких концентруються торговельні, грошові, інвестиційні потоки, розвивається науково-дослідна діяльність. Решта країн світу має спрямовувати зусилля на зменшення негативних наслідків глобалізаційного процесу.

В 90-ті рр. ХХ століття світ став однополярним з виокремленням ядра високорозвинутих країн і решти країн, що формують його периферію. Країни ядра переважно належать до Західної цивілізації, характеризуються високим рівнем технологічного розвитку, високими стандартами життя населення і формують так званий «золотий мільярд». Досягнення країнами периферії рівня життя країн ядра неможливе, тому що для цього не вистачає ресурсів планети. Світ сьогодення є перехідним. В умовах нарощування все новими країнами економічної активності доведеться шукати нові моделі розвитку, пов'язані з відмовою від однополярного світу і діючої Західної неоліберальної моделі його глобалізації, внаслідок чого однополярний світ в інтересах людства трансформуватиметься у багатополарний [11].

Ботвіна Н.О. [2, с. 31] зазначає, що глобалізація веде до зростання конкуренції у світовому масштабі, викликає поглиблення спеціалізації та поділу праці із властивими їм наслідками – зростанням продуктивності праці та скороченням витрат. Для національних виробників немає достатньої внутрішньої мотивації застосування інновацій, що дає можливість іноземним конкурентам використовувати суперечності внутрішнього законодавства для знищення контрагентів на внутрішньому ринку. У такій ситуації інтеграція позначається на руйнації цілих галузей, прикладом чого є тютюнова промисловість.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Разом з тим, сьогодні тематика бухгалтерського обліку як інформаційної системи в умовах глобалізації є актуальною і потребує постійного дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є виділити основні напрями розвитку бухгалтерського обліку як інформаційної системи в умовах глобалізації. Для вивчення цього використано абстрактно-логічні підходи до пошуку та обґрунтування шляхів подолання окреслених проблем.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бухгалтерський облік динамічно розвивається, знаходячись під впливом соціальних, економічних, технічних та інформаційних процесів. В зв'язку з цим потребують уточнення або іншого підходу об'єкти бухгалтерського обліку для використання в управлінні окремого господарюючого суб'єкта і економіки країни.

Як свідчить практика, використання МСФЗ дозволяє: зменшити ризики для кредиторів та інвесторів через більш глибокі розкриття та оцінки; суттєво знизити витрати кожної країни на розробку власних стандартів; поглибити міжнародне співробітництво; спростити доступ до іноземних та міжнародних кредитно-фінансових ресурсів; більш повно враховувати особливості бізнесу конкретної компанії при складанні звітності; однозначно трактувати фінансову звітність та збільшити довіру до її показників у всьому світі. Загалом підприємства, що перейшли на МСФЗ, отримали суттєві переваги у стосунках з іноземними партнерами та потенційними інвесторами, особливо якщо їх фінансова звітність перевірена авторитетною аудиторською компанією.

За даними IFRS [13], положення МСФЗ застосовують компанії, які є частиною транснаціональних (за встановленою ними політикою), а також національних компаній, до фінансової звітності яких пред'являються такі вимоги. У цілому

МСФЗ забезпечують єдине трактування показників фінансової звітності, підготовленої компаніями різних країн. Крім того, МСФЗ має значну перевагу за рахунок наявності інструментів актуалізації облікової вартості активів і зобов'язань. Це дозволяє оцінювати інформацію відповідно до ринкових умов.

МСФЗ є стандартними у багатьох частинах світу, включаючи Європейський Союз і багато країн Азії і Південної Америки, але не в Сполучених Штатах. Комісія з цінних паперів і бірж (SEC) знаходиться в процесі прийняття рішення про прийняття стандартів в Америці. Країни, які найбільше виграють від стандартів, – це ті, які ведуть міжнародний бізнес та інвестують в нього. Експерти припускають, що глобальне впровадження МСФЗ дозволить заощадити гроші на альтернативних порівняльних витратах, а також дозволить більш вільно передавати інформацію.

Проте різна фінансова та законодавча культура в кожній країні сформувала свою унікальну систему звітності. Серед країн Євро-союзу можна виділити два історичних класи системи фінансової звітності (таблиця 1) [3]:

Інтеграція у світову систему, а також вступ України до СОТ були неможливі без сучасних систем обліку. Тому в Україні було вжито заходів щодо переведення бухгалтерського обліку на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) і складання фінансової звітності по ним, яка повинна була забезпечити відкритість і транспарентність діяльності організацій всіх

форм власності. Наразі в державі створено національну систему бухгалтерського обліку, яка відповідає вимогам ринкової економіки, концептуальним підходам і принципам міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та включає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національні положення (станданти) бухгалтерського обліку та звітності, методичне забезпечення (інструкції, методичні рекомендації, коментарі). Практика запровадження міжнародних стандартів у вітчизняний бухгалтерський облік вказує на постійне його вдосконалення (рис. 1).

Остаточний процес упровадження МСФЗ в Україні завершився, коли до Закону про бухгалтерський облік були внесені зміни Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 12.05.2011 р. № 3332-VI. Згідно зі змінами, публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначає КМУ, для складання фінансової звітності застосовують міжнародні стандарти, якщо вони не суперечать закону й офіційно опубліковані на веб-сайті Міністерства фінансів України. Решта підприємств самостійно визначає доцільність застосування міжнародних стандартів для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності.

Глобалізація економічних відносин впливає на уніфікацію норм і правил бухгалтерського обліку.

Таблиця 1

Відповідність європейських країн системі фінансової звітності

Клас «А» (потужна складова власного капіталу, комерційна спрямованість)	Клас «Б» (слабка складова власного капіталу, державна спрямованість, домінування податкової звітності)
Велика Британія	Австрія
Данія	Бельгія
Ірландія	Греція
Кіпр	Іспанія
Мальта	Італія
Нідерланди	Німеччина
	Люксембург
	Португалія
	Фінляндія
	Франція
	Швейцарія
	Швеція

Примітка: дана таблиця включає країни Євросоюзу (а також Норвегію та Швейцарію) до того, як до нього приєдналися країни колишнього соціалістичного блоку, в яких фінансова звітність не була присутня як така.

Джерело: [3]

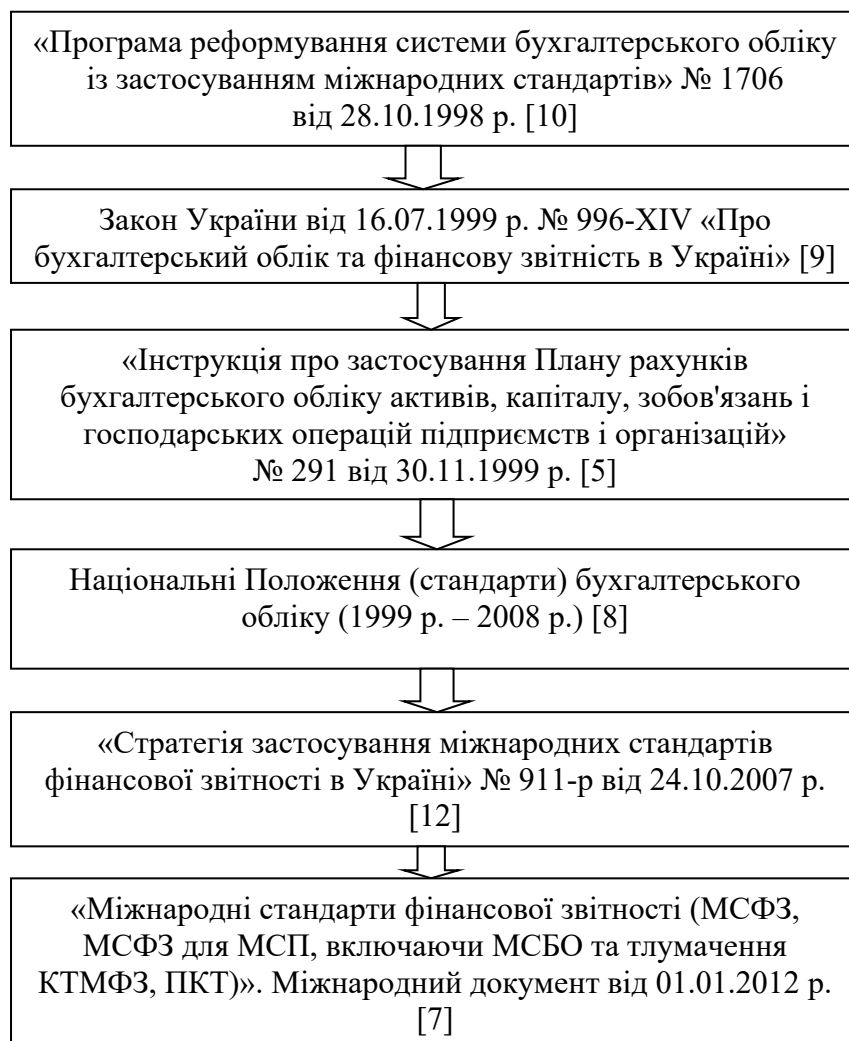


Рис. 1. Еволюція нормативно-правової бази запровадження бухгалтерського обліку в Україні відповідно до міжнародних правових норм

Джерело: узагальнено автором

При цьому підвищуються вимоги до нормативної бази, яка регулює діяльність підприємств. Суттєвим об'єктивним фактором, що впливає на процес реформування бухгалтерського обліку в Україні, є його адміністративний характер.

Так, з 2018 року всі українські підприємства повинні вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність з урахуванням європейських правил. А саме, подавати так званий «звіт про управління» – документ, що містить не тільки фінансову інформацію, а й інші дані, що характеризують поточний стан і перспективи розвитку. Щоб показати основні ризики і невизначеності в діяльності підприємства. Цієї долі уникають тільки мікро- і малі підприємства [4].

З урахуванням внесених Законом змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та

фінансову звітність в Україні» [9] МСФЗ для складання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності застосовують підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, підприємства, які здійснюють діяльність з видобутку корисних копалин загальнодержавного значення, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України.

Один з основних методів підготовки фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ – це трансформація.

Основні етапи трансформації фінансової звітності відповідно до МСФЗ це: розробка облікової політики; вибір функціональної валюти і валюти подання; розрахунок початкових балансів; розробка моделі трансфор-

мації; оцінка корпоративної структури підприємства; визначення особливостей бізнесу підприємства і збір інформації, необхідної для розрахунку коригувань трансформації; перегрупування фінансових звітів за національними стандартами до МСФЗ.

Україна застосувала свій особливий підхід під час переходу до використання МСФЗ. Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Мінфіну України з бухгалтерського обліку» від 09.12.2011 р. № 1591, фінансова звітність за МСФЗ складалася дуже просто – достатньо було поставити «галочку» в необхідну колонку формату звітності, затвердженої в національних стандартах. Чи відповідає така звітність нормам МСФЗ? Не вдаючись в особливості представлення окремих статей, можна сказати, що не відповідає, щонайменше, МСБО 1 «Подання фінансової звітності».

У відповідь на численну критику Наказом Мінфіну України від 07.02.2013 р. № 73 було затверджено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Ми не розглядатимемо

всі основні моменти стандарту, лише зазначимо, що підхід до подання фінансової звітності залишився колишнім. Мінфін затвердив нові форми звітів, а підприємства за допомогою тих же самих «галочок» зазначають, які були використані стандарти для складання звітності.

Висновки. Розвиток цивілізації найближчим часом, в тому числі і в галузі економіки, буде проходити під впливом двох якісних взаємодоповнюючих процесів: всесвітньої глобалізації та інформаційної революції і стандартизації облікових правил. Головна світова проблема стандартизації, в тому числі бухгалтерського обліку, в даний час носить системний характер. Так, якісне вдосконалення взаємодії між державними, приватними і громадськими компонентами системи пов'язано з інформаційним вдосконаленням стандартизації для організації ефективного обліку в Україні.

Що стосується обмежень дослідження, слід визнати, що дослідження було зосереджено виключно на розвитку бухгалтерського обліку в умовах глобалізації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Безрукова Н.В., Свічкарь В.А. Економічна глобалізація: аналіз основних протиріч та наслідків. *Економіка та управління національним господарством*. 2016. № 3(58). С. 62–67.
2. Ботвіна Н.О. Вплив глобалізаційних та інтеграційних процесів на економічну безпеку України. *Економічний аналіз*. 2014. Том 16. № 1 С. 28–33.
3. Вовчук Н. Перехід на міжнародні стандарти фінзвітності – який шлях обере Україна? *Європейська правда*. URL: <https://www.eurointegration.com.ua/experts/2015/07/8/7035663/>
4. Для бізнесу в Україні вводяться нові вимоги по бухгалтерії. *Офіційний сайт газети «Сьогодні»*. URL: <https://ukr.segodayna.ua/economics/business/dlya-biznesa-v-ukraine-vvodyatsya-novye-trebovaniya-po-buhgalterii-1062468.html>
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 від 30.11.1999 р. *Законодавство України / Верховна Рада України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
6. Карасьова Н.А. Глобалізація світового господарства та її сучасні характеристики. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1(56). С. 28–32.
7. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ). IASB; Список, Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. *Законодавство України / Верховна Рада України*. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010
8. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку. *Законодавство України / Інтерактивна бухгалтерія*. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131>
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. *Законодавство України / Верховна Рада України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
10. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів № 1706 від 28.10.1998 р. *Законодавство України / Верховна Рада України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-p>
11. Радзієвська С. Глобальні економічні процеси та Україна. *Міжнародна економічна політика*. 2014. № 1(20). URL: http://ierjournal.com/journals/20/2014_5_Radzievska.pdf
12. Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні № 911-р від 24.10.2007 р. *Законодавство України / Верховна Рада України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-p>

13. IFRS (2018) Use of IFRS standards by jurisdiction. URL: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#profiles>

REFERENCES:

1. Bezrukova N.V., Svichkar V.A. (2016) Ekonomichna hlobalizatsiia: analiz osnovnykh protyrych ta naslidkiv [Economic globalization: an analysis of the main contradictions and consequences]. *Ekonomika ta upravlinnia natsionalnym hospodarstvom – Economics and Management of National Economy*, 3(58), 62–67. (in Ukrainian)
2. Botvina N.O. (2014) Vplyv hlobalizatsiinykh ta intehtatsiinykh protsesiv na ekonomichnu bezpeku Ukrainy [Influence of globalization and integration processes on the economic security of Ukraine]. *Ekonomichnyi analiz – Economic analysis*, 1, 28–33. (in Ukrainian)
3. Vovchuk N. Perekhid na mizhnarodni standarty finzvitnosti – yakyi shliakh obere Ukraina? [Transition to International Financial Reporting Standards – Which Way Will Ukraine Choose?]. *Yevropeiska pravda – European truth*, Retrieved from: <https://www.eurointegration.com.ua/experts/2015/07/8/7035663/> (in Ukrainian)
4. Official site of the newspaper Segodnya (2017) Dlia biznesu v Ukraini vводиatsia novi vymohy po bukhhalterii [New accounting requirements are being introduced for businesses in Ukraine]. *Segodnya – Today*. Retrieved from: <https://ukr.segodnya.ua/economics/business/dlya-biznesa-v-ukraine-vvodyatsya-novye-trebovaniya-po-buhgalterii-1062468.html> (in Ukrainian)
5. Ministry of Finance of Ukraine (1999) Instruction on application of the Plan of accounts of accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations № 291 vid 30.11.1999. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99?lang=en> (in Ukrainian)
6. Karasova N.A. (2015) Hlobalizatsiia svitovoho hospodarstva ta yii suchasni kharakterystyky [Globalization of the world economy and its modern characteristics]. *Innovatsiina ekonomika – Innovative Economics*, 1(56), 28–32. (in Ukrainian)
7. IFRS (2012) International Financial Reporting Standards (IFRS, IFRS for SMEs, including IAS and IFRIC Interpretations, FCT). Retrieved from: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010 (in Ukrainian)
8. Accounting Regulations (Standards). Retrieved from: <https://interbuh.com.ua/ru/documents/onemanuals/35131> (in Ukrainian)
9. Verkhovna Rada of Ukraine (1999) On accounting and financial reporting in Ukraine № 996-XIV. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14?lang=en> (in Ukrainian)
10. Cabinet of Ministers of Ukraine (1998) Program for Reforming the Accounting System with Application of International Standards 1706. Retrieved from: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-n?lang=en> (in Ukrainian)
11. Radziievska S. (2014) Hlobalni ekonomichni protsesy ta Ukraina [Global Economic Processes and Ukraine]. *Mizhnarodna ekonomichna polityka – International Economic Policy*, 1(20), 80–104. Retrieved from: http://iepjournal.com/journals/20/2014_5_Radziievska.pdf (in Ukrainian)
12. Cabinet of Ministers of Ukraine (2007) Strategy for the Application of International Financial Reporting Standards in Ukraine № 911-p. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/911-2007-p?lang=en> (in Ukrainian)
13. IFRS (2018) Use of IFRS standards by jurisdiction. Retrieved from: <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standards-by-jurisdiction/#profiles>