

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-9>

УДК 657

## КОНЦЕПЦІЇ ЗБЛИЖЕННЯ СИСТЕМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОГО ЗВІТУВАННЯ

## CONCEPTS OF APPROXIMATION OF ACCOUNTING AND FINANCIAL REPORTING SYSTEMS

**Шушакова Ірина Костянтинівна**

кандидат економічних наук, старший викладач,  
Київський національний торговельно-економічний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3811-683X>

**Зябченкова Ганна Василівна**

старший викладач,  
Київський національний торговельно-економічний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2417-0154>

**Кузуб Михайло Віталійович**

старший викладач,  
Київський національний торговельно-економічний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6222-4892>

**Shushakova Iryna, Ziabchenkova Ganna, Kuzub Mykhailo**  
Kyiv National University of Trade and Economics

Інтеграція України у Європейське співтовариство вимагає від українських підприємств впровадження змін у сфері управління компаніями. Одним з основних складових, що характеризує підприємство та є важливим для користувачів, є зрозуміла звітність. Представлення звітності за Міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ) не є обов'язковим для всіх компаній, але звітність у такій формі дедалі частіше хочуть бачити потенційні іноземні інвестори або банки чи інші фінансові установи при наданні кредитів. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання тісно пов'язана з глобалізацією економічних процесів та економіки у світовому масштабі. Фінансова звітність є структурованим відображенням фінансового стану та фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання. Оптимальним напрямом розвитку національної системи обліку та фінансової звітності, враховуючи світовий досвід, є її гармонізація з МСФЗ, тобто наближення систем, а не повна їх імплементація.

**Ключові слова:** Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НПСБО), фінансова звітність, консолідована фінансова звітність, конвергенція.

Интеграция Украины в Европейское сообщество требует от украинских предприятий внедрения изменений в сфере управления компаниями. Одним из основных составляющих, характеризует предприятие и является важным для пользователей, есть понятная отчетность. Представление отчетности по Международным стандартам финансовой отчетности (далее – МСФО) не является обязательным для всех компаний, но отчетность в такой форме все чаще хотят видеть потенциальные иностранные инвесторы, банки или другие финансовые учреждения при предоставлении кредитов. Гармонизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности субъектов хозяйствования тесно связана с глобализацией экономических процессов и экономики в мировом масштабе. Финансовая отчетность является структурированным отображением финансового состояния и финансовых результатов деятельности предприятия. Оптимальным направлением развития национальной системы учета и финансовой отчетности, учитывая мировой опыт, является ее гармонизация с МСФО, то есть приближение систем, а не полная их имплементация.

**Ключевые слова:** Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), Национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета (НПСБУ), финансовая отчетность, консолидированная финансовая отчетность, конвергенция.

Ukraine's integration into the European Community requires Ukrainian companies to implement changes in the field of corporate governance. One of the main components that characterizes the company and is important for

users is clear reporting. Reporting under International Financial Reporting Standards (IFRS) is not mandatory for all companies, but reporting in this form is increasingly seen by potential foreign investors or banks or other financial institutions when lending. The harmonization of accounting and financial reporting of economic entities is closely linked to the globalization of economic processes and the global economy. Financial statements are a structured reflection of the financial position and financial performance of an entity. The optimal direction of development of the national system of accounting and financial reporting, taking into account the world experience, is its harmonization with IFRS, ie approximation of systems, instead of their full implementation. The purpose of the article is to study the concepts of convergence of accounting and financial reporting systems according to NAS and IFRS. The constituent elements of international accounting and financial reporting standards are summarized. The benefits of IFRS are identified. The topical issues of application of IFRS in Ukraine due to the imperfection of the transformation of financial statements to the requirements of IFRS, which leads to a number of technical nuances associated with their application. The companies that are required to apply IFRS are described. The processes of harmonization, standardization and convergence of IFRS are studied. It is established that in order to transition to international standards of accounting and financial reporting, enterprises need to go through a long way of adaptation and fully harmonize their work in accordance with international standards. As previously noted, painstaking work is being done in this direction. Businesses should clearly understand that the main condition for their effective management, attraction of investment resources is the reflection of the accounting system of reliable and complete information that users want to explore.

**Keywords:** International Financial Reporting Standards (IFRS), National Accounting Standards, financial statements, consolidated financial statements, convergence.

**Постановка проблеми.** Інтеграція України у Європейське співтовариство вимагає від українських підприємств впровадження змін у сфері управління компаніями. Одним з основних складових, що характеризує підприємство та є важливим для користувачів, є зрозуміла звітність. Представлення звітності за Міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ) не є обов'язковим для всіх компаній, але звітність у такій формі дедалі частіше хочуть бачити потенційні іноземні інвестори або банки чи інші фінансові установи при наданні кредитів. Для вирішення зазначених проблем фінансову звітність, як основу інформаційного забезпечення прийняття рішень, необхідно розвивати у напрямі покращення механізму інформаційного обміну між зацікавленими користувачами та підприємством. Для країн, які прагнуть завоювати міжнародні ринки і є зацікавленими в іноземному капіталі, першочергового значення набувають питання дослідження системи норм, принципів, правил і засобів надання фінансової інформації за допомогою бухгалтерського обліку, яка була б зрозумілою для іноземних інвесторів і кредиторів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку – це система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку, що визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення їхньої зіставності з фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також із фінансовою звітністю інших суб'єктів господарювання. Найбільш ґрунтовно свої позиції щодо впровадження міжна-

родних стандартів висвітлювали у своїх працях Васильєва В.Г., Жука В.М., Кірейцева Г.Г., Коцупатрого М.М., Костюченко К.С., Голов С.Ф., Тітаренко Г.Б., Світлична В.Ю., Малик С.М., Лапішко М.Л., Хілл Б. та інші дослідники.

Питанням гармонізації обліку національних стандартів із міжнародними займалися Ф. Бутинець, В. Качалін, С. Голов, В. Костюченко, І. Бланк, В. Швець, Я. Соколов. Завпровадження національних П(С)БО в підприємствах України на засадах, що не суперечать МСБО, та подальше затвердження цього у Законі «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» наблизило методику ведення обліку до міжнародних вимог, однак це призвело до виникнення ряду моментів, які ставлять під сумнів обґрунтованість звітної інформації.

**Мета дослідження.** Метою статті є дослідження концепцій зближення систем бухгалтерського обліку та фінансового звітування за НПСБО та МСФЗ.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) являють собою найбільш універсальну систему обліку на сьогодні, яка є зрозумілою та доступною для сприйняття користувачами різних країн світу. Впровадження МСФЗ дозволяє по чергово усунути недоліки та невідповідності вітчизняної системи бухгалтерського обліку без порушення її цілісності.

Рада зі стандартів фінансового обліку (IASB) зауважує, що головна мета обліку – забезпечення інформацією, яка є корисною для раціонального інвестування, кредитування й інших подібних рішень [1].

За даними бухгалтерського обліку складається фінансова звітність, що є завершальним етапом облікового процесу.

Фінансовою звітністю слід вважати систему узагальнених показників, сформованих на підставі даних рахунків бухгалтерського обліку та іншої релевантної фінансової інформації про суб'єкт господарювання за звітний період, призначеної для широкого кола користувачів з метою здійснення управління та прийняття економічних рішень.

Фінансова звітність відображає узагальнені показники бухгалтерського обліку та включає іншу релевантну інформацію: відомості про галузь; види діяльності; опис концептуальних засад і принципів облікової політики господарюючого суб'єкта; судження керівництва про фактичні та потенційні події та їхні наслідки; широке коло аналітичних показників (звітність за сегментами, коефіцієнти співвідношення ціни акції та прибутку на одну акцію і т.д.). Систематизовані дані бухгалтерського обліку – основа для складання усіх видів звітності суб'єкта господарювання.

Під бухгалтерською звітністю варто розуміти систему узагальнених показників, сформованих відповідно до нормативних документів, що регулюють бухгалтерський облік, та на підставі даних рахунків бухгалтерського обліку з обов'язковим дотриманням балансового узагальнення інформації для здійснення управління економічним суб'єктом [2].

Розглядаючи зв'язок між бухгалтерською та фінансовою звітністю, важливо ідентифікувати дефініції «фінансова звітність», «фінансове звітування» та «фінансові звіти».

У статті Ю. Івахіва зауважено, що термін «financial reporting» варто перекладати як «фінансове звітування», під яким науковець розуміє процес розкриття широкого спектру корисної для користувачів інформації про підприємство, додаткових відомостей про особливості організації та ведення його господарської діяльності, добровільного висловлювання керівництва щодо очікуваних перспектив, потенційних можливостей і ризиків [3].

Поняття «фінансова звітність» («financial statement») слід використовувати для позначення інформаційного продукту, порядок формування й поширення якого визначається обліковими стандартами.

Термін «фінансові звіти» («financial statements») – сукупність звітних форм, в яких наводиться інформація про підприємство / групу підприємств у вартісному вимірі та поря-

док формування якої визначено стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Зауважимо, що чинна нормативно-правова база України, зокрема стаття 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО), регулюють складання та подання фінансових звітів підприємства, які включають: баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до фінансових звітів.

НПСБО – нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам (МСФЗ) [4].

Міжнародна система бухгалтерського обліку (далі – МСБО) – система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності [5].

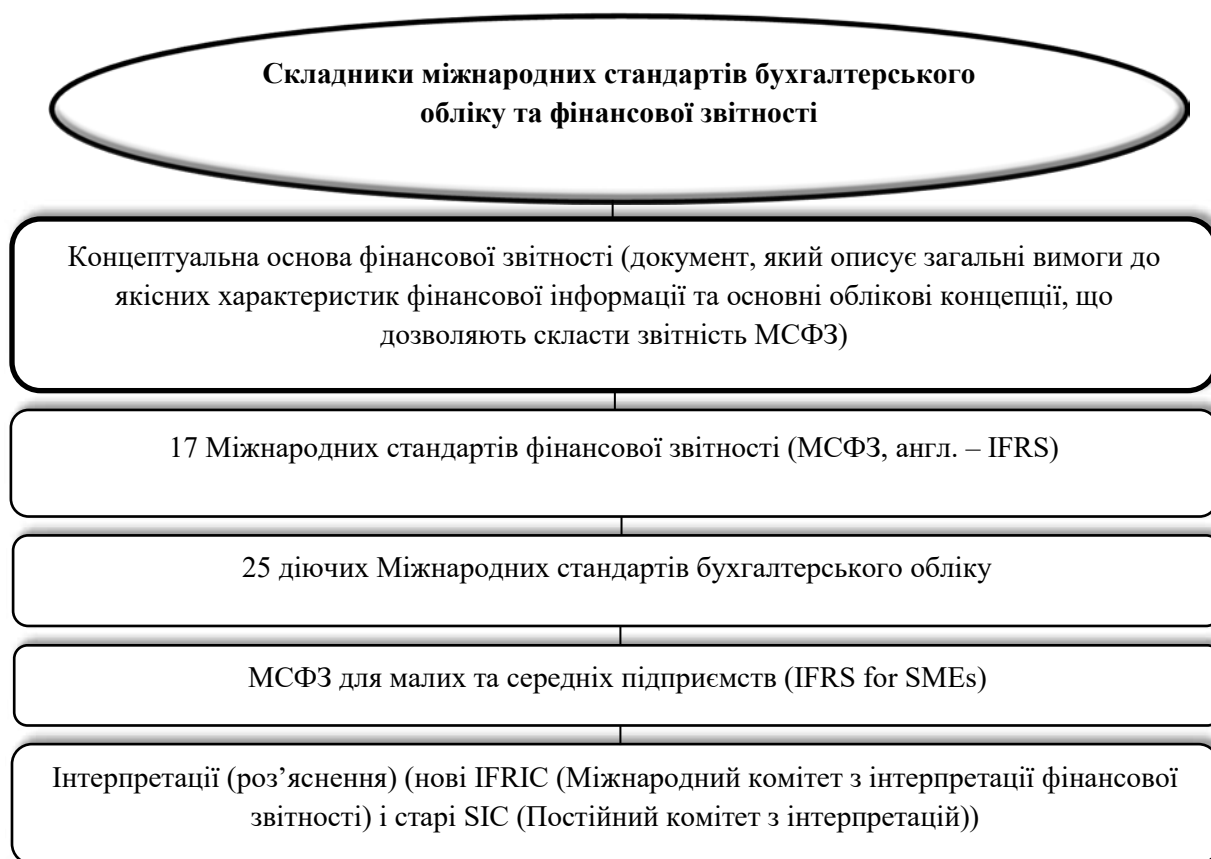
МСФЗ – це цілісна, постійно вдосконалювана система обліку та фінансової звітності, що узагальнює принципи і правила складання фінансових звітів, яка виникла в результаті посилення процесів економічної інтеграції країн і спрямована на зближення методології обліку та звітності в різних країнах світу [6].

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності містять такі складники (рис. 1).

Розглядаючи позитивні сторони використання МСФЗ, розділяємо думку багатьох науковців, які схиляються до того, що максимальне зближення національних стандартів фінансової звітності з міжнародними сьогодні є одним з першочергових завдань, що зумовлено основними перевагами МСФЗ (рис. 2).

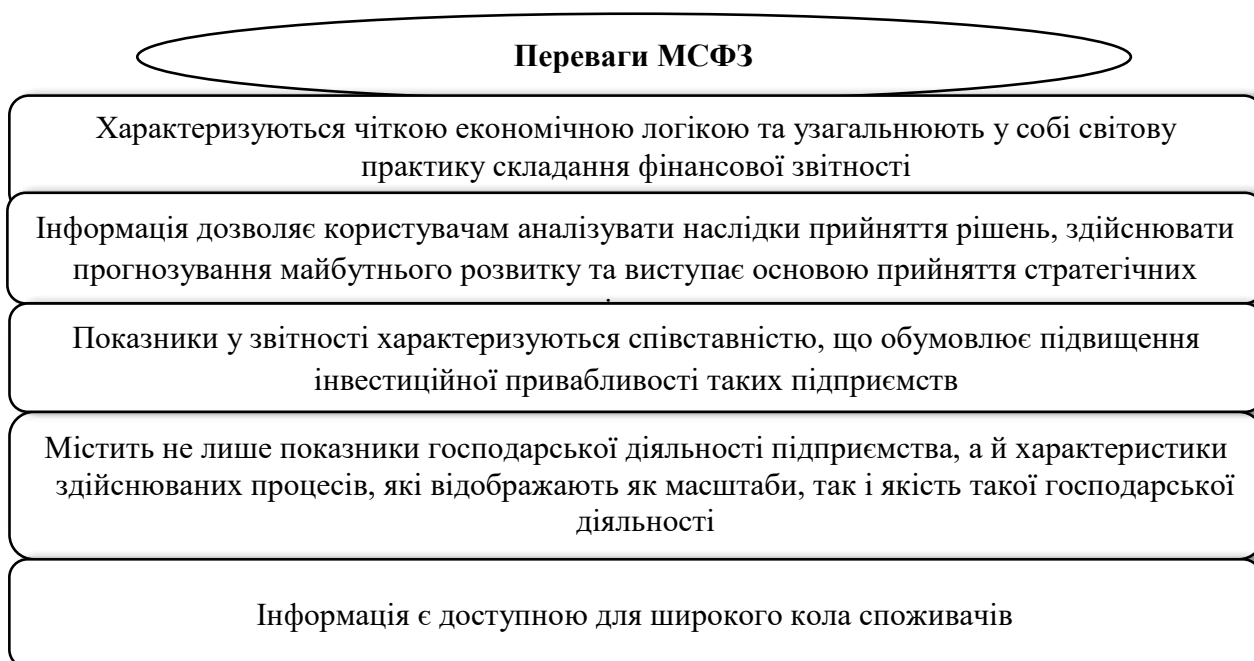
Підтримуємо думку авторів статті [6], в якій зазначено, що адаптація звітності українських підприємств до МСФЗ надасть змогу: уникнути необхідності в складанні податкової й спеціалізованої звітності; зменшити ризики для інвесторів та кредиторів; забезпечити прозорість і зрозумілість інформації; підвищити зростання довіри до показників фінансової звітності; поглибити міжнародну кооперацію у галузі бухгалтерського обліку; зменшити витрати на розроблення власних стандартів.

Оскільки МСФЗ застосовуються вітчизняними підприємствами не повною мірою, окреслимо низку недоліків вітчизняної фінансової звітності (рис. 3).



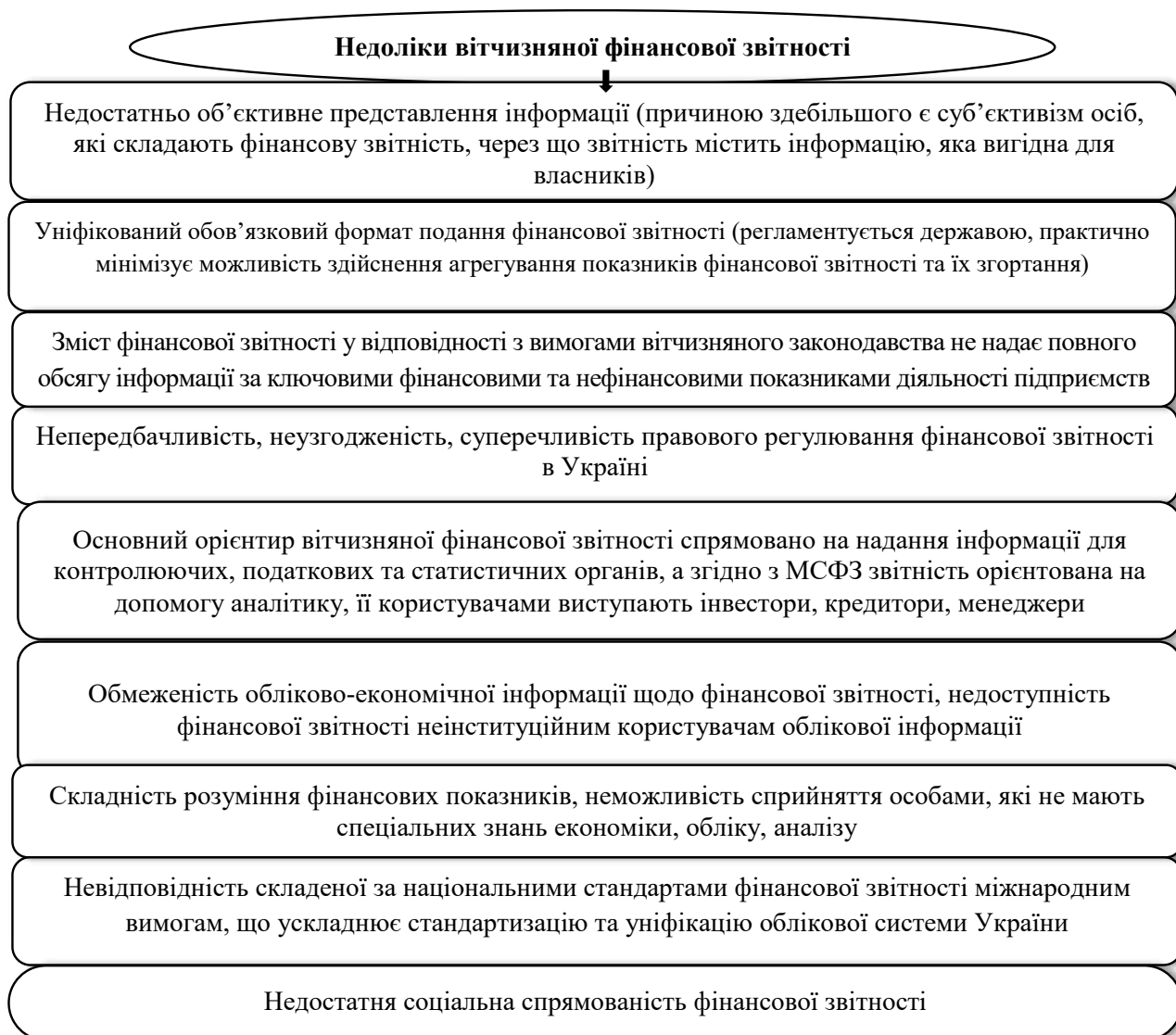
**Рис. 1. Узагальнення складників міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності**

*Джерело: побудовано на основі [4]*



**Рис. 2. Переваги МСФЗ**

*Джерело: побудовано на основі [5; 7]*



**Рис. 3. Основні недоліки вітчизняної фінансової звітності**

*Джерело: побудовано на основі [5; 8; 9]*

Існують проблеми застосування МСФЗ на теренах вітчизняної економіки через недосконалість трансформації фінансової звітності до вимог МСФЗ (брак висококваліфікованих професіоналів з МСФЗ (перекладачів, викладачів, аудиторів з головними бухгалтерами, податківців) призводить до ряду технічних проблем, пов'язаних з їхнім застосуванням; брак фінансування; ускладнена процедура оприлюднення тощо).

Проте водночас варто зазначити, що на сьогодні здійснено великі кроки щодо переходу на міжнародну фінансову звітність.

Так, у березні 2014 р. була підписана Угода про асоціацію між Україною й Європейським Союзом [10], згідно з якою наша держава взяла на себе певні зобов'язання, зокрема щодо гармо-

нізації законодавства, яке здійснює регулювання підприємницької діяльності. Статтею 387 Угоди передбачено реформування бухгалтерського обліку й аудиту з переходом на міжнародні стандарти. Зауважимо, що вимоги, зазначені у Додатку XXXV до Угоди, сприяли прийняттю нової редакції Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [11] та Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [12].

Згідно статті 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Постанови Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку подання фінансової звітності» з 1 січня 2018 р. оновлено критерії підприємств, які зобов'язані готувати фінансову звітність за МСФЗ (рис. 4).

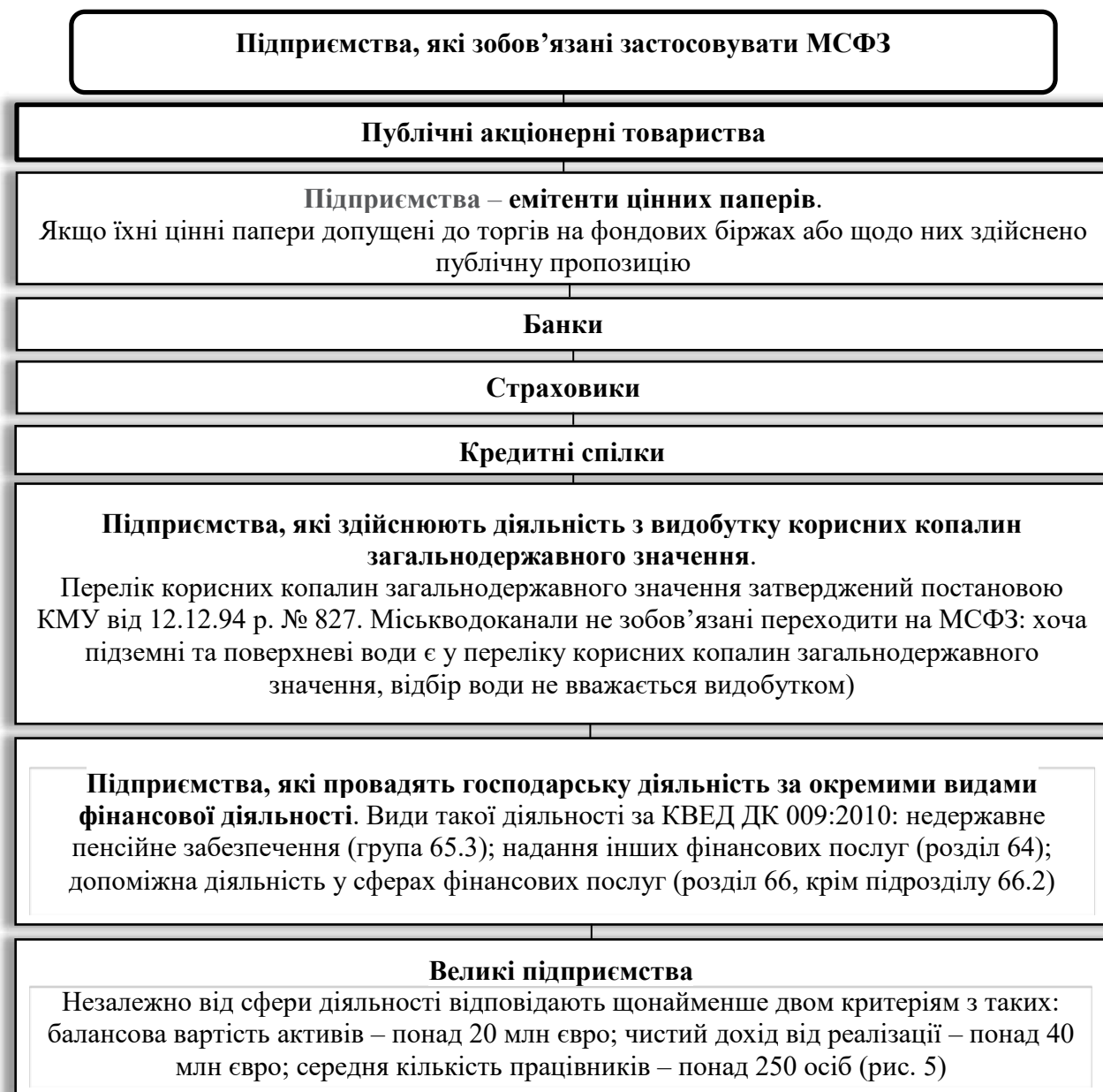


Рис. 4. Підприємства, які зобов'язані застосовувати МСФЗ

Джерело: побудовано на основі [11; 13]

Вищезазначені підприємства також зобов'язані готувати консолідовану фінансову звітність, якщо вони контролюють інші підприємства відповідно до статті 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [13].

Підприємства, які не підпадають під дані критерії, мають право вести облік і готувати фінансову звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку чи добровільно перейти на використання міжнародних стандартів.

Підприємства, які складають фінансову звітність за МСФЗ, зобов'язані здійснювати

ведення бухгалтерського обліку згідно з обліковою політикою за МСФЗ після подання першої фінансової звітності за міжнародними стандартами.

З 1 січня 2019 р. набрали чинності зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Тобто компанії, які визначено суспільно значущими, мають в обов'язковому порядку перейти на міжнародні стандарти фінансової звітності.

В умовах сьогодення гостро постало питання наближення системи бухгалтерського обліку та фінансового звітування. Тому широко досліджуються проблеми стандарти-



Рис. 5. Критерії визначення розміру підприємств

Джерело: побудовано на основі [11]

зації, гармонізації обліку національних облікових систем до міжнародних стандартів і норм, а також конвергенції. Проблеми є досить актуальними, оскільки на процес узгодження та гармонізації бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах у відповідності до МСБО має бути максимально пришвидшеним через посилення євроінтеграційних прагнень.

Якщо розглядати міжнародний рівень, то гармонізація фінансової звітності значить, що фінансова звітність окремої країни має відповідати вимогам МСФЗ. Це тривалий і трудомісткий процес.

Гармонізація фінансової звітності на локальному рівні передбачатиме, що фінансова звітність у країні, яка входить в континентальну групу, має відповідати вимогам стандартів обліку країн певного континенту. Країни ЄС мають власні директиви з обліку й аудиту та вимоги по гармонізації фінансової звітності.

Стандартизація бухгалтерського обліку трактується як процес розроблення та послідовного використання єдиних вимог, правил і принципів для визнання, оцінки та відображення в фінансових звітах окремих об'єктів бухгалтерського обліку; застосування уніфікованого набору стандартів, які регулюють облікову подію та її відображення в звітності.

Стандартизація надає змогу глобалізувати: облікову політику, принципи і системи

бухгалтерського обліку та звітності; здійснюється в межах уніфікації обліку на міжнародному рівні, яку здійснює Комітет із міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [14].

Згідно зі стандартами фінансової звітності, дефініція «конвергенція» має два значення: 1) зусилля, які вживаються органами стандартизації фінансової звітності у світі задля усунення відмінностей в стандартах фінансової звітності у різних країнах; 2) відсутність відмінностей в стандартах фінансової звітності між країнами. Отож, конвергенція виступає як процес і як мета.

**Висновки.** Зауважимо, що конвергенція стандартів фінансової звітності, за основу для якої обрано МСФЗ, триває, але, нез'ясованою є її якість. Існують побоювання, що конвергенція перетворилася на приєднання.

Необхідно уникнути спроб перевести облік в Україні на пакетну конвергенцію, тому слід не тільки розмірковувати, але й брати активну участь в розробці стандартів, акцентуючи увагу на зауваженнях щодо дискусійних документів і проектів.

Загалом, для переходу на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, підприємствам необхідно пройти ще тривалий шлях адаптації та в повній мірі гармонізувати свою роботу згідно з міжнародними нормами. Як було зауважено попе-

редньо, в даному напрямі ведеться клопітка робота. Суб'єкти господарювання мають чітко усвідомити, що головною умовою їхнього ефективного господарювання, залучення

інвестиційних ресурсів є відображення системою бухгалтерського обліку достовірної та повної інформації, яку бажають дослідити користувачі.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Костюченко В. Травневий конгрес у Парижі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 6. С. 54–55.
2. Озеран А. В. Гармонізація фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. Київ, 2015. С. 559.
3. Івахів Ю. Фінансове звітування як система розкриття інформації. *Економіка*. 2011. № 5(112). С. 37–42.
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti>
5. Резнікова В. В., Орлова О. С. Напрями гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні. *Університетські наукові записки*. 2014. № 2(50). С. 210–224.
6. Колінко Н. І., Єзерська Т. Є. Відповідність фінансової звітності українських підприємств міжнародним стандартам. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.4. С. 215–220.
7. Олійник О. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Чернівці : Українська консалтингова мережа, 2007. 56 с.
8. Муравський В. В. Організаційні аспекти формування і подання фінансової звітності під впливом інформаційної технології гіпертексту. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2009. № 1. С. 190–193.
9. Штулер Г. Г. Перспективні напрямки узгодження фінансової звітності в Україні з міжнародними стандартами. *Науковий вісник Ужгородського університету*. *Економіка*. 2010. Вип. 29. Ч. 2. С. 253–256.
10. Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом від 30.11.2015 № 72/14-612/1-2980. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011)
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
12. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-viii>
13. Острікова Т., Рогозний С., Шевцова Т. Національні особливості переходу на МСФЗ та їх вплив на оподаткування. *Податки&Бухоблік*. 2018. № 77. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/september/issue-77/article-39538.html>
14. Рожельюк В. М. Стандартизація та гармонізація обліку в контексті міжнародних та національних стандартів. *Інноваційна економіка*. 2011. № 4(23). С. 118–122.

#### REFERENCES:

1. Kostyuchenko V. (2013) May Congress in Paris. *Accounting and auditing*, no. 6, pp. 54–55.
2. Ozeran A.V. (2015) Harmonization of financial reporting of enterprises with international standards and management needs: dis. ... dr. econ. science: 08.00.09. Vadym Hetman Kyiv National University of Economics. Kyiv, p. 559.
3. Ivakhiv Y. (2011) Financial reporting as a system of information disclosure. *Economy*, no. 5(112), pp. 37–42.
4. International Financial Reporting Standards. Official site of the Ministry of Finance of Ukraine. Available at: <https://www.mof.gov.ua/en/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti>
5. Reznikova V.V., Orlova O.S. (2014) Directions of harmonization of accounting and financial reporting of business entities in Ukraine. *University scientific notes*, no. 2(50), pp. 210–224.
6. Kolinko N.I., Yezerska T.E. (2012) Compliance of financial statements of Ukrainian enterprises with international standards. *Scientific Bulletin of NLTU of Ukraine*, no. 22.4, pp. 215–220.
7. Oliynyk O. (2007) International accounting standards. Chernivtsi: Ukrainian Consulting Network, 56 p.
8. Muravsky V.V. (2009) Organizational aspects of formation and presentation of financial statements under the influence of hypertext information technology. *Bulletin of Zhytomyr State Technological University*, no. 1, pp. 190–193.
9. Shtuler G.G. (2010) Perspective directions of harmonization of the financial reporting in Ukraine with the international standards. *Scientific Bulletin of Uzhhorod University. Economy*, no. 29(2), pp. 253–256.



10. Association Agreement between Ukraine and the European Union dated 30.11.2015 № 72/14-612/1-2980. Available at: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011)
11. On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine of 16.07.1999 № 996-XIV. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
12. On audit of financial statements and auditing activities: Law of Ukraine 21.12.2017 № 2258-VIII. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-viii>
13. Ostriкова T., Rogozny S., Shevtsova T. (2018) National features of the transition to IFRS and their impact on taxation. *Taxes&Accounting*, no. 77. Available at: <https://i.factor.ua/eng/journals/nibu/2018/september/issue-77/article-39538.html>
14. Rozhelyuk V.M. (2011) Standardization and harmonization of accounting in the context of international and national standards. *Innovative economy*, no. 4(23), pp. 118–122.