

## ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

**Анотація.** У статті розкрито нові тенденції й проблеми економічного розвитку в умовах глобалізації, його прояви та ризики. Виявлено проблеми необхідності відповідності бухгалтерського обліку і фінансової звітності цим процесам. Визначено інформаційні джерела їх формування в умовах міжнародної стандартизації. Обґрунтовано перспективи розвитку бухгалтерського обліку і фінансової звітності на засадах збереження національних інтересів.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, фінансова звітність, глобалізація, міжнародні й національні стандарти, розвиток, удосконалення.

**Summary.** The article reveals new trends and problems of economic development in the conditions of globalization, its manifestations and risks. The problems of the necessity of conformity of accounting and financial reporting to these processes are revealed. The information sources of their formation are determined. In conditions of international standardization. The prospects of the development of accounting and financial reporting on the basis of preservation of national interests are grounded.

**Key words:** accounting, financial reporting, globalization, international and national standards, development, improvement.

**Постановка проблеми.** Останні десятиріччя ХХ — початку ХХІ ст. характеризувалися посиленням проявів глобалізації у всіх сферах життєдіяльності суспільства. Мова йде не тільки про принципово нові господарські явища — збільшення доступності інноваційних технологій, інформації, зростання транспортної мобільності й мобільності трудових ресурсів, відкритість національних та світових ринків, структурні зрушення в господарських, соціально-економічних та природно-екологічних системах. Йдеться про становлення високого рівня, а отже, й нового типу світоустрою на засадах всебічної соціологізації, соціальної відповідальності, сталого розвитку, міжнародної безпеки, особистісного зростання людей. Виробничо-економічна діяльність, її облік та обліково-фінансова звітність перебудовуються на основі автоматизації та оцифровування буквально всіх аспектів діяльності. У результаті замість індустріальної економіки ми отримали економіку знань, а національні системи обліку і фінансової звітності, у т. ч. у аграрній сфері, прагнуть до уніфікації та міжнародних стандартів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню питань розвитку бухгалтерського обліку та фінансової звітності в умовах глобалізації при-

свячено велику кількість праць вчених-економістів, зокрема Ф. Ф. Бутинця, О. Д. Гудзинського, М. Я. Дем'яненка, В. Збарського, Г. Г. Кірейцева, М. С. Пушкаря, Н. М. Малюги, П. Т. Саблука, Л. К. Сука, П. Л. Сука та інших. При цьому подальших розробок потребує вирішення проблем формування й використання національних і міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності в аграрних підприємствах, особливо на рівні агрокорпорацій та агрохолдингів як учасників світових аграрних ринків.

**Метою статті** є виявлення чинників та оцінка їх впливу на формування й використання національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності в аграрних підприємствах в умовах глобалізації, обґрунтування їх перспектив та ролі у подальшому забезпеченні здійснення світогосподарських інтеграційних процесів.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Розвиток світогосподарських відносин в рамках глобалізації став одним із об'єктивних умов істотних змін як у вітчизняній системі бухгалтерського обліку та звітності, так і в облікових системах практично всіх країн. Причому відображення сучасних міжнародних процесів у національних

© Л. О. Мармуть, С. В. Коваль, О. В. Круковська, 2017

### Бібліографія ДСТУ:

Мармуть Л. О. Перспективи розвитку національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності / Л. О. Мармуть, С. В. Коваль, О. В. Круковська // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. — 2017. — № 4 (40). — С. 89–92.

### References (APA):

Marmul L. O., Koval, S. V., Krukovska, O. V. (2017). *Perspektyvy rozvytku natsionalnykh standartiv bukhgalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti* [Perspectives for developing national standards of accounting and financial statements]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 4 (40), 89–92 (in Ukr.).

облікових системах являє складні, багато в чому не вирішені проблеми. Поява глобалізованих фінансових ринків у 70–80 рр. минулого сторіччя призвела до того, що національні моделі систем бухгалтерського обліку вже не могли розглядатися як повністю відповідні господарським і фінансово-економічним явищам. Як зазначають Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл: «Деякі проблеми виникають тому, що бухгалтерський облік розвивався в різних країнах різними шляхами... Усе це ускладнює діяльність підприємств за кордоном» [1, с. 241].

У світовій обліковій та фінансовій практиці постала проблема гармонізації обліково-звітних методик, рішення якої спочатку виразилося у формуванні Міжнародної дослідницької групи бухгалтерів (1966 р.), куди увійшли фахівці Американського інституту присяжних бухгалтерів, аналогічних інститутів Канади, Англії, Уельсу, Шотландії, Ірландії, а потім Комітету з міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) (1973 р.). Мета Комітету, як зазначено у вступі до МСФЗ, полягає в досягненні уніфікації принципів бухгалтерського обліку, використовуваних підприємствами та іншими організаціями для фінансової звітності у всьому світі.

Розробка визнаних багатьма міжнародними організаціями концепцій, норм і правил подання облікової інформації та фінансової звітності є важливим моніторингово-аналітичним заходом економічного співтовариства [2, с. 282]. Він має значення глобального рівня і спрямований, у т. ч. на вирішення проблем обмеженості ресурсів, продовольчої безпеки та інших глобальних викликів. За допомогою МСФЗ можна представити дані про діяльність підприємств будь-яких країн. І вони будуть зрозумілі стейкхолдерам незалежно від національної належності й територіальної віддаленості від суб'єктів господарювання.

Глобалізація як етап у розвитку світової економіки призводить до: розвитку відносин власності в напрямі націоналізації великого корпоративного капіталу; зростання у світовій економіці ролі міжнародних злиттів; перетворення інформаційного чинника в найбільш важливий фактор виробництва; якісно нового характеру співвідношення конкурентних і планових початків комерційної діяльності; існування національної вартості товару і послуг поряд із інтернаціональною вартістю; становлення регіональних господарських угруповань як інтернаціональних суб'єктів незалежно від міжнародних економічних відносин [3].

Отже, вказані економічні трансформації являють собою безперервний процес видозмін, перетворення структур, форм і способів економічної діяльності. У сучасному світі інтенсивно відбувається становлення й функціонування глобальної

економіки сталого розвитку. А це, у свою чергу, потребує правильного вимірювання фактів і явищ господарської діяльності в усіх країнах світу. Сьогодні законодавство зі сталого розвитку мають всі розвинуті країни. В Україні також підготовлено Стратегію та Законопроект «Основні засади сталого розвитку України на 2010–2020 роки». При цьому майбутню модель бухгалтерського обліку і фінансової звітності необхідно пов'язувати з прерогативою запитів до неї від національних та міжнародних інститутів, що забезпечуватимуть реалізацію Концепції сталого розвитку у світі [4].

Але, попри все сказане, у глобальному обліковому та звітному середовищі «правила гри» встановлюють представники сильніших економік, компанії яких і фінансують роботу Ради з МСФЗ та розвитку професії бухгалтера при ООН. Проте, виходячи з останніх змін у світовій економічній політиці, появи нових економічних зон росту (Китай, Бразилія, Індія, Росія), збільшення критичної маси представників різних країн у МФБ, є сподівання, що ідеологія формування МСФЗ буде найближчим часом змінюватись. Представники національних бухгалтерських систем переслідують власні цілі й не особливо зацікавлені у стандартизації обліку [5, с. 18]. У процесі вжиття заходів з наближення GAAP US до МСФЗ останні піддаються більшому редагуванню на основі GAAP US.

На нашу думку, Концепція сталого розвитку сприятиме демонополізації вказаної проблеми й залученню до участі в цьому процесі всіх зацікавлених транснаціональних корпорацій (ТНК) та країн під егідою ООН. Існуюче одностороннє мотивування розвитку міжнародного бухгалтерського обліку з боку ТНК має бути замінено мотивацією облікового забезпечення реалізації Концепції сталого розвитку. Нинішній курс розвитку бухгалтерського обліку в Україні все більше спрямовується на приведення системи бухгалтерського обліку у відповідність до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) — відбувається стандартизація обліку.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 р. було схвалено Стратегію застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. У тексті цієї Стратегії чітко визначено, що зумовило реформування системи обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності, а саме: «процес глобалізації світової економіки, посилення захисту прав інвесторів та забезпечення прозорості функціонування міжнародних ринків капіталу зумовив нові підходи до удосконалення методології розкриття економічної інформації про результати діяльності суб'єктів господарювання, насамперед, емітентів цінних паперів міжнародних фінансових ринків» [6].

На жаль, в сучасних умовах важко дати однозначну відповідь на питання: чи вирішить вітчизняні бухгалтерські проблеми застосування замість П(С)БО як національних стандартів — МСФЗ, так само, як і навпаки. Питаннями застосування МСФЗ в Україні займається Методологічна рада з бухгалтерського обліку Міністерства фінансів. Розроблені та прийняті Мінфіном національні П(С)БО мають, за чинним законодавством, не суперечити МСФЗ. На сьогодні проблема вибору застосування МСФЗ чи П(С)БО вітчизняними підприємствами не є визначальним чинником їхнього функціонування. Тим більше, ця проблема не може розглядатися причиною зміни чинного законодавства з бухгалтерського обліку, оскільки національні П(С)БО в усіх суттєвих аспектах відповідають МСФЗ, яких дотримуються діючі законодавчі вимоги та рекомендації міжнародних фінансових організацій і кредитних установ [7, с. 14].

Але існуюча нині теоретична основа МСФЗ (яка відповідає інтересам розвинутих країн) має бути переглянута на прийнятну для ідеї сталого розвитку нову бухгалтерську доктрину. В основу такої доктрини має бути покладене зняття протиріччя між інформаційними інтересами глобальних корпорацій розвинутих країн та інтересами національних економік більшості країн, інтересами підвищення соціальних та екологічних стандартів життєдіяльності людства. Останнє вимагатиме розробки якісно нових стандартів фінансової звітності [8, с. 191]. Мова йде про забезпечення розкриття в нових моделях фінансової корпоративної звітності: функціонування людського капіталу; дотримання соціальних стандартів; примноження фізичного капіталу; відновлення природних ресурсів; дотримання вимог якості продукції та інших вимог законодавства зі сталого розвитку. Всі зацікавлені сторони повинні мати ідентичну загальнодоступну інформацію.

Проте як світове, так і національне сприйняття ідей та концепцій сталого розвитку ускладнює діяльність великих корпоративних суб'єктів господарювання, породжуючи збільшення трансакційних витрат, соціальних та екологічних зобов'язань [9, с. 144]. Науковцями й практиками доведено обмежені можливості існуючої системи МСФЗ протистояти, а тим більше, упереджувати негативні тенденції сучасної глобальної економіки. Так, основними проблемами запровадження МСФЗ визначені такі: одностороння мотивація їх розвитку від ТНК; проблеми конвергенції GAAP США та МСФЗ ЄС; неадекватність сьогоденню теоретичної бази; імплементація в національні системи бухгалтерського обліку.

Незважаючи на розвиток та пропагування МСФЗ, вони не отримали достатньо значного поширення в світі у зв'язку з нерівномірністю

економічного розвитку країн, політичними особливостями, національними та історичними традиціями, низкою інших об'єктивних обставин [10, с. 134]. Проте процеси міжнародної інтеграції мають глибоке коріння. Країни, що входять в регіональні угруповання, близькі територіально, історично, практично не мають мовних бар'єрів, традиційно економічно взаємопов'язані. Формування регіональних угруповань зміцнює торговельні зв'язки, сприяє прискоренню економічного зростання в країнах-учасниках.

Отже, діючі дотепер системи бухгалтерського обліку внаслідок ідеалізованих концептуальних основ — соціальних, унітарно-державних, юридичних, економічних, технологічних, інформаційних — не завжди спроможні бути фундаментальною основою облікових систем в період викликів та змін, появи нових вимог з боку економічних, соціальних та природоохоронних систем управління [11, с. 174]. Сучасні глобальні зміни в світовому середовищі вимагають відповідних змін від бухгалтерської інформаційної системи та формують потребу нової універсальності та якості світової обліково-фінансової мови бізнесу, яким є облік і звітність.

**Висновки.** Удосконалення національних облікових систем на основі гармонізації дозволить зблизити динамічні характеристики діяльності, підтягнувши менш розвинені в економічному відношенні країни до рівня більш розвинених. Інформація, отримана в гармонізованих облікових системах і наділена однаковими якісними характеристиками, створить об'єктивні умови прискорення позитивних процесів та розвитку бізнесу в цілому. Враховуючи неминучий вплив глобалізації на розвиток як економіки країни, так і системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності, яка існує в Україні, потрібно, перш за все, враховувати і захищати національні потреби та інтереси.

## Література

1. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. — М. : Финансы и статистика, 2004. — 496 с.
2. Єфімов В. І. Напрями гармонізації бухгалтерського обліку та звітності в Україні / В. І. Єфімов // *Фінанси, облік і аудит*. — 2011. — № 18. — С. 278–284.
3. Світлична В. Ю. Гармонізація національної фінансової звітності з міжнародними стандартами: актуальність, порядок та перспективи [Електронний ресурс] / В. Ю. Світлична, С. М. Малик. — Режим доступу: <http://khg.kname.edu.ua/index.php/khg/article/view/58/58>.
4. Чепець О. Г. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами [Електронний ресурс] / О. Г. Чепець, О. М. Губарик. — Режим доступу: [http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis\\_64.exe](http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe).
5. Жук В. М. До проблем стратегії запровадження МСФЗ в Україні / В. М. Жук // *Бухгалтерський облік і аудит*. — 2010. — № 10. — С. 16–22.
6. Поступайло М. А. Міжнародні стандарти фінансової звітності та їх майбутнє в Україні [Електронний ресурс] /

М. А. Поступайло, Н. В. Гордополова. — Режим доступу : [http://www.confcontact.com/2007may/1\\_postup.php](http://www.confcontact.com/2007may/1_postup.php).

7. Олійник О. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / О. Олійник. — Чернівці : Українська консалтингова мережа, 2007. — 56 с.

8. Муравський В. В. Організаційні аспекти формування і подання фінансової звітності під впливом інформаційної технології гіпертексту / В. В. Муравський // Вісник ЖДТУ. — 2009. — № 1. — С. 190–193.

9. Діділовський О. М. Проблеми та перспективи застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні / О. М. Діділовський // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. — 2011. — № 1. — С. 142–146.

10. Лоханова Н. О. Реформування системи бухгалтерського обліку і звітності в Україні: реалії, проблеми перспективи / Н. О. Лоханова // Вісник соц.-економ. досліджень. — 2012. — Вип. 2. — С. 132–137.

11. Ловінська Л. Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні / Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефанюк. — К. : НДФІ, 2006. — 240 с.

### References

1. Nidlz, B., Anderson, Kh. & Kolduell D. (2004). *Printsipy bukhgalterskogo ucheta* [Principles of Accounting]. Moscow, Finansy i statistika Publ. (in Russ.).

2. Yefimov, V. I. (2011). *Napryamy harmonizatsiyi bukhhalter-skoho obliku ta zvitnosti v Ukraini* [Directions of Harmonization of Accounting and Reporting in Ukraine]. *Finansy, oblik i audyt*, 18, 278–284 (in Ukr.).

3. Svitlychna, V. Yu. & Malyk, S. M. (2011). *Harmonizatsiya natsionalnoyi finansovoyi zvitnosti z mizhnarodnymi standartamy: aktualnist, poryadok ta perspektyvy* [Harmonization of national financial reporting with international standards: relevance, order and prospects]. Retrieved from <http://khg.kname.edu.ua/index.php/khg/article/view/58/58> (in Ukr.).

4. Chepets, O. H. & Hubaryk, O. M. (2012). *Harmonizatsiya bukhgalterskoho obliku ta finansovoyi zvitnosti Ukrainy z mizhnarodnymi standartamy* [Harmonization of Ukraine's accounting and financial reporting with international standards]. Retrieved from [http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis\\_64.exe](http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe) (in Ukr.).

5. Zhuk, V. M. (2010). *Do problem stratehiyi zaprovadzhennya MSFZ v Ukraini* [To the problems of the strategy of introduction of the IFRS in Ukraine]. *Bukhhalterskyy oblik i audyt*, 10, 16–22 (in Ukr.).

6. Postupaylo, M. A. & Hordopolova, N. V. (2007). *Mizhnarodni standarty finansovoyi zvitnosti ta yikh maybutnye v Ukraini* [International financial reporting standards and their future in Ukraine]. Retrieved from [http://www.confcontact.com/2007may/1\\_postup.php](http://www.confcontact.com/2007may/1_postup.php) (in Ukr.).

7. Oliynyk, O. (2007). *Mizhnarodni standarty bukhgalterskoho obliku* [International accounting standards]. Chernivtsi, Ukrayinska konsal'tynhova merezha Publ. (in Ukr.).

8. Muravskyy, V. V. (2009). *Orhanizatsiyni aspekty formuvannya i podannya finansovoyi zvitnosti pid vplyvom informatsiynoyi tekhnolohiyi hipertekstu* [Organizational aspects of the formation and presentation of financial reporting under the influence of information technology of hypertext]. *Visnyk ZHDTU*, 1, 190–193 (in Ukr.).

9. Didilovskyy, O. M. (2011). *Problemy ta perspektyvy zastosuvannya mizhnarodnykh standartiv finansovoyi zvitnosti v Ukraini* [Problems and prospects of application of international financial reporting standards in Ukraine]. *Problemy teorii ta metodolohiyi bukhgalterskoho obliku, kontrolyu i analizu*, 1, 142–146 (in Ukr.).

10. Lokhanova, N. O. (2012). *Reformuvannya systemy bukhgalterskoho obliku i zvitnosti v Ukraini: realiyi, problemy perspektyvy* [Reforming the accounting and reporting system in Ukraine: realities, perspective problems]. *Visnyk sots.-ekonom. doslidzhen*, 2, 132–137 (in Ukr.).

11. Lovinska, L. H. & Stefanyuk, I. B. (2006). *Orhanizatsiya bukhgalterskoho obliku ta finansovoho kontrolyu v suchasnykh umovakh hospodaryuvannya v Ukraini* [Organization of accounting and financial control in modern economic conditions in Ukraine]. Kyiv, NDFI Publ. (in Ukr.).