

## НАПРЯМИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ КРАЇНИ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

**Анотація.** розглянуто напрямки розвитку бухгалтерського обліку країни в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, фінансова звітність, внутрішній контроль, міжнародні стандарти фінансової звітності, обліково-контрольне забезпечення, облікова політика, якість облікової інформації, професійне судження бухгалтера, управління діяльністю підприємств.

**Summary.** The directions of development of accounting of the country in the conditions of application of the international standards of the financial reporting are considered.

**Key words:** accounting, financial reporting, internal control, international financial reporting standards, accounting and control support, accounting policy, quality of accounting information, professional judgment of an accountant, management of enterprises.

DOI : 10.33783/1977-4167-2021-49-1-119-127

**Постановка проблеми.** Глобалізація економічних відносин актуалізувала питання перегляду підходів до формування нової парадигми бухгалтерського обліку і контролю з урахуванням сучасних потреб системи управління діяльністю суб'єктів господарювання та положень стратегії розвитку економіки України загалом. На сучасному етапі міжнародної інтеграції економік різних країн особливого значення набули міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). За інформацією Ради з МСФЗ станом на травень 2020 року їх застосовують у 166 країнах світу. Загальний обсяг ВВП країн, які вимагають від резидентів використовувати міжнародні стандарти фінансової звітності складає близько 40 трлн дол. США, що становить 48 % від загальної суми світового ВВП. Частка країн Європейського Союзу (ЄС) у загальній сумі ВВП країн, підприємства яких використовують міжнародні стандарти фінансової звітності, становить лише 48 % (19 трлн. дол. США).

В Україні пріоритетним напрямом Загальнодержавної програми адаптації законодавства до законодавства Європейського Союзу (ЄС) визнано бухгалтерський облік і фінансову звітність. Очевидно, що впровадження та застосування в Україні міжнародні стандарти фінансової звітності не може обмежуватися лише процесом адаптації вітчизняного законодавства у сфері бухгал-

терського обліку і звітності. Передовсім важливо переосмислити роль та значення бухгалтерського обліку та контролю як важливих функцій сучасної системи управління діяльністю суб'єктів господарювання, які забезпечують генерування економічної інформації для прийняття управлінських рішень та формування стратегії майбутнього розвитку підприємств в умовах глобалізації економічних відносин.

Для удосконалення обліково-контрольного забезпечення управління діяльністю вітчизняних підприємств важливо випрацювати сучасну парадигму бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблематика теорії, методології та організації бухгалтерського обліку і контролю діяльності підприємств за МСФЗ є об'єктом дослідження багатьох вітчизняних вчених. Найбільш ґрунтовні науково-практичні результати висвітлили у своїх роботах, зокрема: С. Ф. Голов [3], Н. О. Гура, К. Грабовські [4], В. М. Жук [2], С. Я. Зубілевич [7], Т. О. Каменська, Г. Г. Кірейцев, Л. М. Кіндрацька, Т. Б. Крылова [6], М. В. Кужельний, Р. В. Кузіна, Ю. А. Кузьмінський, Г. І. Купалова, В. М. Костюченко [3], Р. О. Костирко, Я. Д. Крупка, С. О. Левицька [7], С. Ф. Легенчук, Л. Г. Ловінська, Н. О. Лоханова, Н. М. Малюга, Т. Г. Мель-

### Бібліографія ДСТУ 8302:2015:

Пилипенко К. А. Напрями розвитку бухгалтерського обліку країни в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2021. № 1 (49). С. 119–127. doi : 10.33783/1977-4167-2021-49-1-119-127.

### References (APA):

Pylypenko, K. A. (2021). *Naпriamy rozvytku bukhgalterskoho obliku krainy v umovakh zastosuvannia mizhnarodnykh standartiv finansovoi zvitnosti* [Directions of development of accounting of the country in the conditions of application of the international standards of the financial reporting]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menedzhmentu i biznesu*, 1 (49), 119–127 (in Ukr.). doi : 10.33783/1977-4167-2021-49-1-119-127.

ник, Г. В. Мисака, Є. В. Мних, Л. В. Нападовська, В. М. Пархоменко, О. А. Петрик, О. М. Петрук, М. С. Пушкар [7], В. С. Рудницький, П. Т. Саблук, В. В. Сопко, С. В. Свірко, І. П. Скларук, О. В. Харламова, Л. В. Чижевська, М. Г. Чумаченко, В. Г. Швець, Я. В. Шеверя, В. О. Шевчук, М. М. Шигун, С. Б. Шипіна [14], І. Й. Яремко.

**Метою статті** є визначення напрямів розвитку бухгалтерського обліку в Україні в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Досвід переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності у країнах з перехідною економікою свідчить про виникнення певних проблем, пов'язаних, передовсім із обраними підходами до впровадження глобальних реформ у національних системах бухгалтерського обліку. Сучасні тенденції розвитку світової економіки свідчать про посилення процесів глобалізації та інтеграції, що сприяє виходу та закріпленню компаніями країн світу власних позицій на світових ринках капіталу. Глобалізація світової економіки має такі наслідки для гармонізації бухгалтерського обліку: підвищення мобільності капіталу і, як наслідок, потреба інвесторів у єдиних підходах вимірювання, оцінки та обслуговування таких інвестицій для прийняття ними обґрунтованих рішень. Крім того, очікується, що використання МСФЗ забезпечить підвищення якості фінансової звітності та подання повної інформації про результати діяльності підприємств. Водночас при переході на міжнародні стандарти фінансової звітності особливої уваги потребують шляхи

вирішення внутрішніх проблем підприємств, що визначаються поточними управлінськими завданнями і включають недостатність кваліфікованого персоналу, недосконалість системи збору інформації та збільшення кількості пакетів звітності (складанні звітності за МСФЗ та національними стандартами).

За даними Ради з МСФЗ станом на травень 2020 року 166 країн світу використовують МСФЗ або заохочують до використання публічні компанії для складання фінансової звітності (рис. 1).

На підставі аналізу інформації, поданої у профілях країн виокремлено чотири підходи до застосування МСФЗ компаніями-резидентами у кожній зі 166 країн:

1. Майже всі країни (156 з 166) взяли на себе зобов'язання підтримувати єдиний набір високоякісних глобальних стандартів бухгалтерського обліку за винятком Єгипту, Белізу, Парагваю, Бермудських островів, Макао, Кайманових островів, Сурінаму, Албанії, Швейцарії та В'єтнаму, які не взяли на себе такого зобов'язання. Відповідним державним органом у всіх країнах (крім Белізу, Бермудських островів, Кайманових островів, Єгипту, Макао, Сурінаму, Швейцарії та В'єтнаму) публічно визнаються МСФЗ як єдиний набір глобальних стандартів бухгалтерського обліку. За відсутності публічної заяви, МСФЗ широко використовуються підзвітними організаціями (біржовими компаніями та фінансовими установами) в Беліз, Бермудських островах, Кайманових островах та Швейцарії;

2. 144 країн (87 % від загальної кількості) вимагають застосування МСФЗ всіма або більшістю внутрішніх державних підзвітних підрозділів (лістингових компаній та фінансових установ) на власних ринках капіталу;

3. 13 країн дозволяють, а не вимагають застосування МСФЗ (Бермудські острови, Кайманові острови, Гватемала, Гондурас, Японія, Мадагаскар, Нікарагуа, Панама, Парагвай, Сурінам, Швейцарія, Тимор-Лешті, Узбекистан);

4. 9 країн використовують національні або регіональні стандарти обліку (Болівія, Китай, Єгипет, Гвінея-Бісау, Індія, Макао, Нігер, США, В'єнам)

Результати аналізу інформації Ради з МСФЗ про кількість країн та способи використання МСФЗ для малих підприємств засвідчують, що тільки у 86 країнах (51 % від загальної кількості) МСФЗ для МП вимагаються або дозволяються до використання, 11 країн (7 %) розглядають МСФЗ для МП як такі, що можуть застосовуватися для відображення інформації про діяльність малих підприємств у фінансовій звітності. Водночас, 69 країн (42 %) не використовують

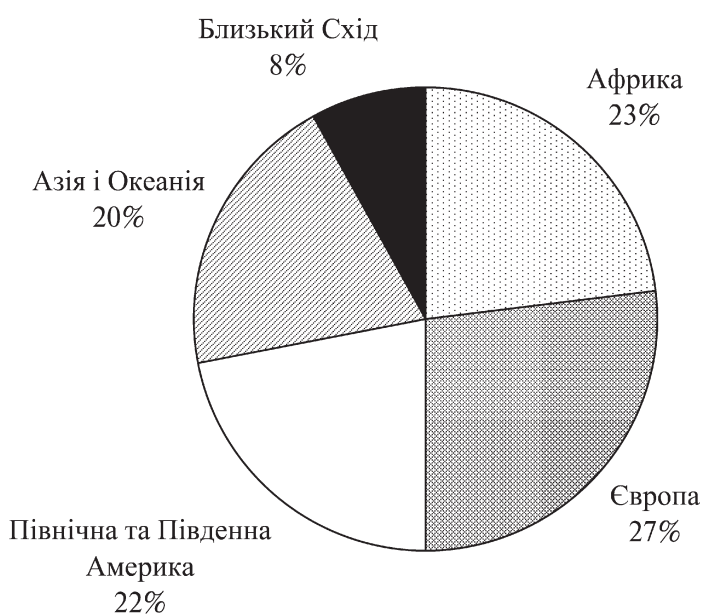


Рис. 1. Структура країн світу, що застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності станом на травень 2020 р. (розроблено автором на основі [1])

ють та не розглядають можливим застосування МСФЗ для МП (рис. 2).

Показник ВВП країн, компанії яких використовують МСФЗ, є близько 40 трильйонів дол. США, що становить понад 48 % від загальної суми світового ВВП. Частка країн ЄС у загальній сумі ВВП країн, компанії яких використовують МСФЗ, становить лише 48 % (19 трильйонів дол. США), решта країн відповідно продукують 52 % (21 трильйонів дол. США) [1].

У європейських країнах застосування МСФЗ здійснюється відповідно до Регламенту Європейського Союзу ЄС від 19 липня 2002 р. № 1606/2002, згідно з яким встановлено обов'язковість складання консолідованої фінансової звітності відповідно до МСФЗ компаніями, що знаходяться у лістингу. Іншим компаніям дозволено застосовувати МСФЗ при складанні річної звітності [4].

Використання МСФЗ для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності

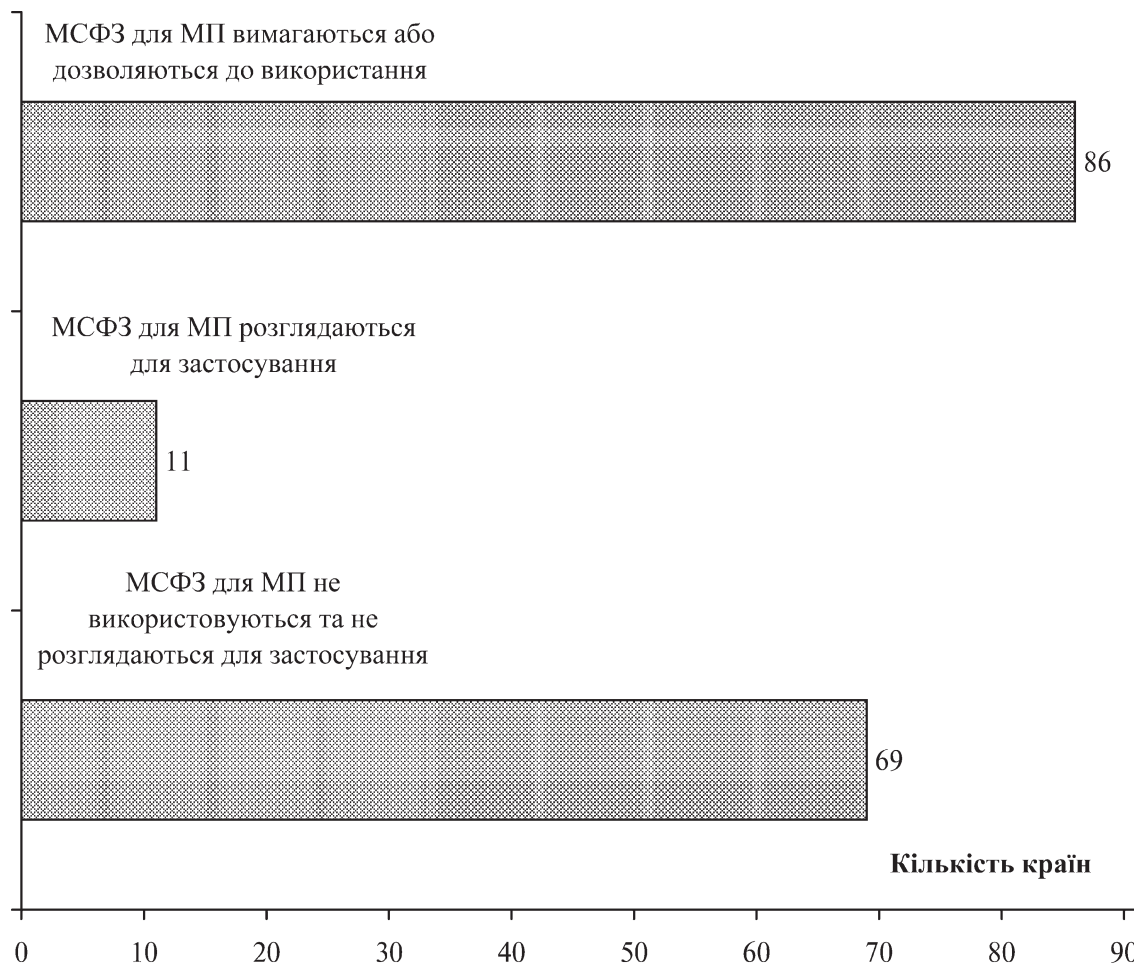


Рис. 2. Кількість країн, які застосовують МСФЗ для МП станом на травень 2020 р.  
(проілюстровано автором на основі [1])

компаніями різних країн свідчить про позитивну тенденцію детінізації облікової інформації про фактичні результати господарської діяльності. На даний час використовується у світі кілька систем бухгалтерського обліку залежно від регіональних, економічних, політичних та соціальних особливостей. Загальновідомий підхід поділу облікових систем на такі моделі: англосаксонська, континентальна, південноамериканська та ісламська моделі.

Запровадження МСФЗ у країнах світу можливо подати у таких розрізах [6, с. 16]:

— прямий дозвіл діє для лістингових компаній за допомогою спеціальних процедур (країни Європейського союзу);

— запроваджено конвергенцію МСФЗ та національних стандартів для лістингових компаній (США, Японія);

— використано конвергенцію МСФЗ та національних стандартів для всіх компаній (Великобританія);

— діє конверсія МСФЗ у національні стандарти (Нова Зеландія, Австралія, Гонконг, Сингапур);

— розроблено нові і вдосконалено чинні національні стандарти з метою їх відповідності МСФЗ з урахуванням національних особливостей (Індія);

— визнано національні стандарти еквівалентними МСФЗ (країни ЄС, Канада, Японія та США);

— прямо запроваджено МСФЗ як національні стандарти для усіх компаній (Гондурас, Нова Гвінея).

Окремі країни при переході на МСФЗ аргументують таке рішення можливістю заощадити кошти на розробку власних стандартів і використати їх на практичне впровадження міжнародних стандартів. Дещо інше бачення до поділу країн світу задекларовано Комітетом Міжнародних стандартів фінансової звітності, на офіційному сайті якого визначено чотири категорії країн за рівнем запровадження МСФЗ:

— повномасштабне впровадження МСФЗ для всіх компаній, незалежно від того, чи включені вони до біржового лістингу чи ні. Цій категорії відповідають 36 країн;

— обов'язкове дотримання МСФЗ тільки для компаній, включених в біржового лістингу (Китай, Естонія, Гонконг і Латвія);

— країни, законодавство яких допускає застосування МСФЗ або інших міжнародно-визнаних принципів звітності замість національних правил (Данія, Німеччина, Угорщина та Нідерланди);

— країни, національні стандарти фінансової звітності яких наближаються до МСФЗ (Єгипет, Малайзія, Сінгапур і Південна Африка), причому ступінь наближеності національних стандартів до МСФЗ варіюється [5, с. 11].

Розвиток підприємницької діяльності супроводжується зростанням ролі міжнародної інтеграції у сфері економіки, що вимагає перегляду існуючих методик бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Застосування міжнародних стандартів фінансової звітності підвищує прозорість, порівнянність фінансової звітності, забезпечує поширення достовірної інформації серед її користувачів, якими дедалі частіше виступають не тільки державні податкові органи, фінансові установи, але і потенційні інвестори.

Це актуалізує потребу узгодження законодавства України із міжнародними стандартами і створенні сприятливих умов для застосування МСФЗ вітчизняними підприємствами. По суті йдеться про необхідність однозначного сприйняття та можливості порівняння ключових фінансових показників компаній різних країн, що працюють в різних сферах економіки, що пов'язано з процесом інтернаціоналізації ринків капіталу. Саме це призвело до розробки міжнародних стандартів, покликаних уніфікувати вимоги до інформації, яка подається компаніями у фінансової звітності. Починаючи з 1 січня 2005 року з метою гармонізації обліку і звітності у країнах Європейського Союзу оголошено про намір вимагати застосування МСФЗ для підготовки фінансових звітів компаній, акції яких перебувають в обігу на організованих ринках

ЄС. Водночас, нелогічно було ігнорувати своєрідну законодавчу, фінансову, корпоративну та історичну культури кожної країни, завдяки яким було відпрацьовано власну унікальну систему бухгалтерського обліку за такими критеріями як складовою власного капіталу та спрямованість фінансової звітності для країн ЄС.

Система бухгалтерського обліку в Україні із домінуванням державної спрямованості та слабкою складовою власного капіталу відноситься до першої групи країн. Оскільки Міжнародна рада зі стандартів бухгалтерського обліку не має реальних повноважень та впливу на застосування МСФЗ компаніями, в кожній країні запроваджуються національні стандарти. Моніторинг процесу застосування національних стандартів здійснюється або державними органами регулювання в сфері бухгалтерського обліку та звітності, або професійними організаціями. Слід вказати на існування різних підходів до розробки національних стандартів бухгалтерського обліку відповідно до положень та концепцій МСФЗ (рис. 4).

Головна мета МСФЗ полягає у наданні достовірної та повної інформації у фінансовій звітності суб'єктів господарювання, незалежної від зовнішніх факторів впливу фіскальних органів чи інших користувачів. В умовах застосування МСФЗ принцип превалювання сутності відображення операцій над юридичною формою є одним із основоположних, що визначає якість облікової інформації. Проте, в умовах невизначеності або відсутності відповідних стандартів обліку для відображення специфічних операцій суб'єктів господарювання, необхідне професійне судження для визнання та оцінки цих операцій і відображення їх у фінансовій звітності. Для повного розуміння фактів та інформації, яка бралася до уваги при висловленні професійного судження відповідальною особою, у примітках до фінансової звітності така інформація має бути детально розкрита та підтверджена аудиторським висновком [2].

Підвищення рівня якості інформації у фінансовій звітності суб'єктів господарювання та посилення уваги до застосування МСФЗ в організації та методології бухгалтерського обліку і звітності в Україні передбачає виконання таких умов:

— ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності незалежно від стандартів обліку, що застосовуються суб'єктом господарювання. Його спрямування — формування якісної, достовірної та повної облікової інформації про діяльність без прив'язки на задоволення інформаційних запитів окремих груп користувачів. У вітчизняних реаліях взаємовідносин платників податків та державних фіскальних органів, бухгалтерський персонал підприємств, при трактуванні та відображенні операцій у бухгалтерському



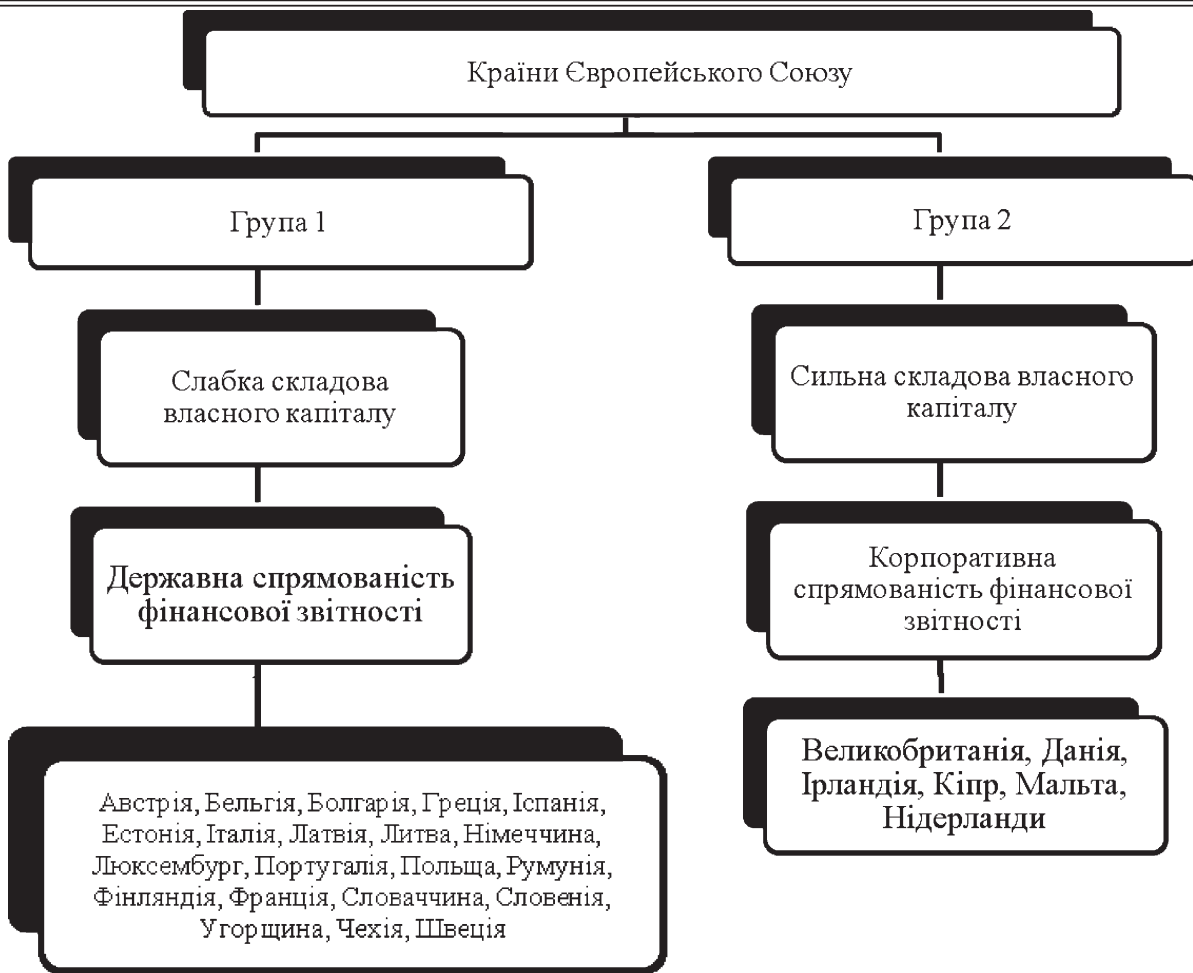


Рис. 3. Класифікація систем бухгалтерського обліку країн Європейського Союзу (розроблено автором на основі даних [13])

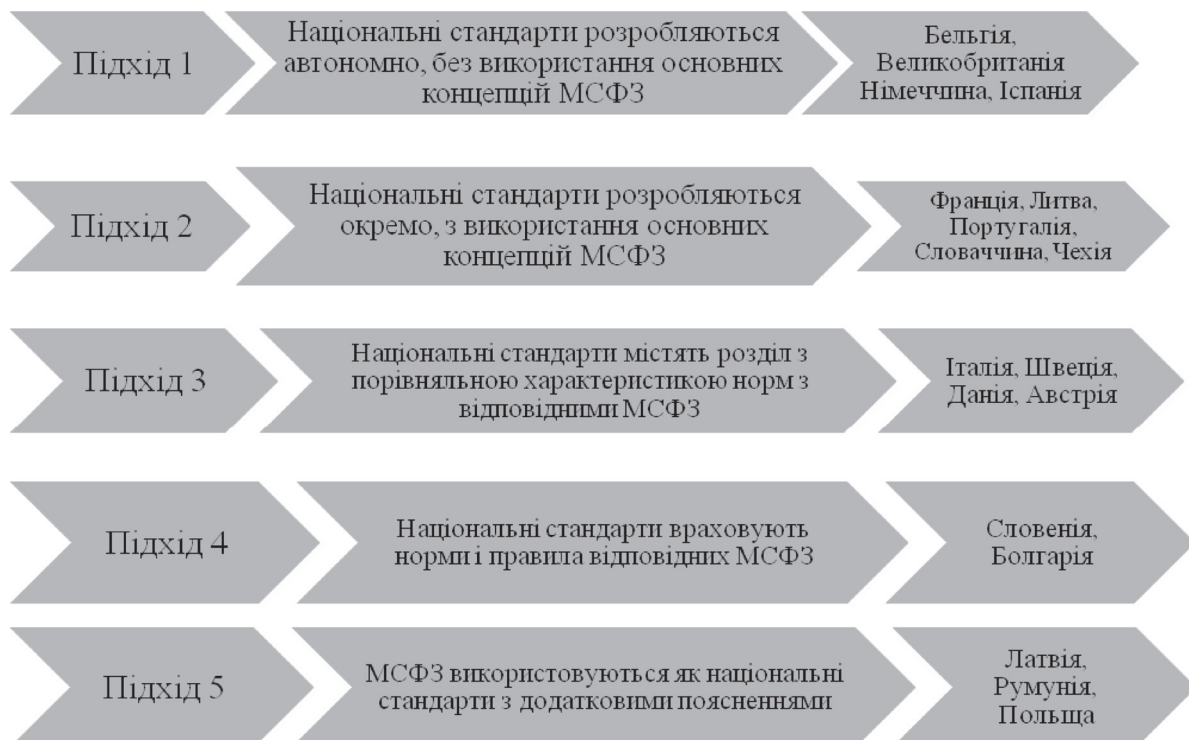


Рис. 4. Підходи до застосування МСФЗ при розробці національних стандартів країнами Європейського Союзу (розроблено автором на основі даних [14])

обліку і звітності (особливо у податковій звітності) має опиратися на власне професійне судження, що в подальшому впливатиме на об'єкт оподаткування. Поки що при відображенні інформації у бухгалтерському обліку перевага надається скоріше юридичній формі, а ніж сутності господарських операцій. Підтвердженням цьому є такі дані Державної податкової служби України: у січні-серпні 2018 року на розгляді у судах різних інстанцій перебували 46,2 тис. справ за позовами платників податків до територіальних органів ДПС про визнання недійсними/нечинними податкові повідомлення-рішення на загальну суму 192,9 млрд грн, з них на користь платників податків вирішено лише 3,5 тис. справ на суму на 13,4 млрд грн, що становить 7,5 % від загальної кількості поданих позовів [9];

— зміна пріоритетів при складанні фінансової звітності у контексті відходу від орієнтації на державу, як єдиного замовника і користувача інформації фінансової звітності суб'єктів господарювання. Запровадження МСФЗ має сприяти процесу змін пріоритетів формування фінансової звітності;

— перекваліфікація та підвищення професійного досвіду бухгалтерського персоналу вітчизняних підприємств. За даними міжнародної організації АССА станом на серпень 2020 року в Україні налічується 500 дійсних членів АССА та 1750 здобувачів вищої освіти, які навчаються за кваліфікаційними програмами на здобуття кваліфікації у сфері МСФЗ [10].

Досвід переходу на МСФЗ у країнах з перехідною економікою свідчить, що їх виникнення великою мірою пов'язане із обраним підходом до впровадження глобальних реформ у системі бухгалтерського обліку і звітності.

Процеси глобалізації світової економіки, необхідність забезпечення прозорості функціонування міжнародних ринків капіталу, посилення захисту прав інвесторів окреслюють нові вимоги до удосконалення процедур збору, обробки та розкриття економічної інформації про господарську діяльність суб'єктів господарювання. В Україні процес реформування бухгалтерського обліку та впровадження методології формування економічної інформації згідно з міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та зіставлення показників фінансової звітності триває вже більше п'ятнадцяти років. Відповідно до Закону України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» [11], бухгалтерський облік компаній визначено однією з пріоритетних сфер, в яких здійснюється адаптація законодавства України до законодавства ЄС. З цієї метою ухвалено низку законодавчо-нормативних актів для вдосконалення системи бухгалтерського обліку та

фінансової звітності в Україні з урахуванням вимог міжнародних стандартів фінансової звітності та законодавства ЄС.

Суттєве значення для ефективного запровадження МСФЗ в Україні має саме досвід країн з перехідною економікою та країн-сусідів. Це пояснюється історичними аспектами функціонування економік країн та схожими умовами ведення господарської діяльності. Наявність однакових економічних проблем на території пострадянського простору стимулює уряди країн до пошуку спільних підходів у формуванні системи бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Аналіз досвіду першого впровадження та використання МСФЗ країнами з перехідною економікою дав змогу виокремити основні недоліки процесу застосування норм міжнародних стандартів при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності, які притаманні також Україні:

1. Відсутність стандартизованих вимог щодо застосування МСФЗ, а також методичних рекомендацій використання МСФЗ у практичній діяльності, що породжує різні відхилення у поданні інформації суб'єктами господарювання у фінансовій звітності. У зв'язку з цим можуть виникати труднощі при порівнянні фінансової звітності, складеної за різними підходами, та співставленні фінансових показників звітності у різних країнах.

2. Відсутність достатньої кількості висококваліфікованих спеціалістів для складання звітності відповідно до МСФЗ, а також наявних засобів для підготовки таких спеціалістів, що знижує якість фінансової звітності. У країнах, які запровадили МСФЗ для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності наявна велика потреба у кваліфікованих бухгалтерах і аудиторів для складання фінансової звітності згідно з вимогами МСФЗ. З проблемою нестачі кваліфікованих кадрів при впровадженні МСФЗ, що значно ускладнило цей процес, стикаються країни з перехідними економіками (Грузія, Вірменія, Румунія). МСФЗ передбачають оцінку тих чи інших подій та операцій, що відображаються у фінансовій звітності, в той час як бухгалтери, які готувалися в умовах планової економіки і детальної регламентації, не мають досвіду оцінки бухгалтерських подій. Одним зі шляхів подолання цієї проблеми для великих компаній може бути залучення аудиторських фірм для підготовки фінансової звітності за МСФЗ. У цьому випадку може виникнути проблема незалежності аудиторів. Певна річ, важливо забезпечити підготовку (перепідготовку) бухгалтерів, з наданням їм компетенцій в частині складання фінансової звітності за МСФЗ.

3. Низький рівень контролю за процесом застосування МСФЗ у практичній діяльності суб'єктів господарювання через брак відповідних

спеціалістів та професійних організацій. Не відпрацьовано також питання відповідальності аудиторів, не виключені випадки недобросовісного виконання ними своїх обов'язків. Не завжди спроби впровадження МСФЗ в країні підтримуються бухгалтерською та аудиторською громадськістю. У цьому контексті важливо налагодити співпрацю «великої четвірки» аудиторських компаній з місцевими професійними організаціями бухгалтерів та аудиторів для підвищення ефективності їх діяльності. Аудиторські компанії «великої четвірки» мають можливість використовувати великий досвід для складання та аудиторської перевірки фінансової звітності, складеної відповідно до МСФЗ, набутий в міжнародній системі своїх підрозділів.

4. Будь який нормативний акт про впровадження МСФЗ породжує низку питань стосовно адаптації його змісту до національної практики складання фінансової звітності. МСФЗ розроблені на концептуальній основі, втім детальної інструкції щодо їх використання не опрацьовано. З огляду на це має бути центральний національний орган, створений для управління процесом впровадження та подальшого застосування МСФЗ. З метою уникнення розбіжностей у трактуванні МСФЗ різними країнами, центральний національний орган повинен постійно контактувати з Радою МСБО щодо інтерпретації МСФЗ.

5. Проблема застосування МСФЗ малими та середніми підприємствами. У них відсутні відповідні ресурси, а потреби для застосування МСФЗ при складанні фінансової звітності вкрай мінімальні, через що впровадження МСФЗ такими підприємствами неактуальне. Правління Ради МСБО розглядає питання щодо розробки інструкції для застосування МСФЗ для малих підприємств. Окремі країни також намагаються вирішити дану проблему. До прикладу, у Великобританії діє особливий стандарт для малих підприємств. У Новій Зеландії, де складання фінансової звітності значно наближено до МСФЗ також затверджено Концепцію диференційованої звітності. Це дозволяє малим підприємствам готувати модифіковані варіанти фінансової звітності. Така модифікація допускається в питаннях розкриття інформації, а не у визнанні або оцінці [12].

Переваги від використання МСФЗ при складанні фінансової звітності в Україні стосуються як мікроекономічного, так і макроекономічного рівнів економіки. Серед переваг на мікроекономічному рівні економіки акцентуємо такі:

- зростання ринкової капіталізації;
- вихід на міжнародні ринки капіталу і зниження ціни залученого капіталу;
- можливість ефективнішого використання інформації для прийняття управлінських рішень.

До основних переваг на макроекономічному рівні економіки віднесено:

— надходження іноземних інвестицій в економіку країни;

— більша прозорість звітності вітчизняних компаній і як наслідок — покращення іміджу бізнесу закордоном;

— глибша інтеграція економіки країни у світову економічну систему;

— підвищення якості статистичної інформації і можливість її порівняння.

З теоретичної точки зору єдиний пакет якісних міжнародних стандартів фінансової звітності має забезпечувати ефективний розподіл вільного капіталу на міжнародних ринках. Прийняття рішення країною про застосування МСФЗ обґрунтовується необхідністю залучення іноземних інвестицій через зрозумілість та прозорість фінансової звітності резидентів.

Однак частка суб'єктів господарювання, які складали фінансову звітність відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності становила 0,67 % у 2012 р., 1,00 % у 2013 р., 1,08 % у 2014 р., 1,27 % у 2015 р., 1,34 % у 2016 р., 1,3 % у 2017 р., 1,39 % у 2018 р. та 1,35 % у 2019 р.

Ці дані свідчать про низький рівень заінтересованості у формуванні фінансової звітності відповідно до МСФЗ, перш за все, серед підприємств, які не зобов'язані відповідно до законодавства застосовувати міжнародні стандарти при складанні фінансової звітності.

В Україні значну частку у структурі підприємств становлять малі підприємства (в середньому 95 % за 2010–2019 рр.), з яких близько 80 % є мікропідприємствами [5]. Питома вага середніх підприємств складає близько 5 %, а частка великих підприємств дуже мала (0,2 % у загальній кількості підприємств). Така структура підприємств за їх розмірами вважається нормою у розвинених країнах, адже саме малий та середній бізнес є рушійною силою для розвитку економіки, формування дохідної частини бюджету країни, створення робочих місць.

Цим можна пояснити низьку частку підприємств, які застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності при складанні фінансової звітності, оскільки підприємства, які відповідно до законодавства зобов'язані формувати звітність відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності відносяться до категорії великих. Середні та малі підприємства у зв'язку з додатковими витратами, необхідністю пошуку фахівців зі знаннями та досвідом формування звітності відповідно до МСФЗ, відсутністю мотивації та іншими факторами не зацікавлені у формуванні фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів.

Прийняття та запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в окремо взятій країні відбувається в середовищі та під впливом

певних економічних, політичних, правових і культурних чинників. Міжнародна федерація бухгалтерів на основі досліджень різних думок фахівців з міжнародної фінансової звітності, представників національних організацій професійних бухгалтерів, національних органів стандартизації, регулюючих органів визначила такий типовий перелік аспектів, які впливають на процес застосування міжнародних стандартів фінансової звітності [12]:

— мотивування до впровадження МСФЗ для державних органів та суб'єктів господарювання;

— регулювання процесу запровадження, використання та адаптації міжнародних стандартів фінансової звітності у практичній діяльності суб'єктів господарювання;

— історично-культурний аспект системи бухгалтерського обліку і звітності окремих країн;

— доступність змісту, складність та структура МСФЗ;

— наявність якісного перекладу МСФЗ мовою країни, яка планує впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності;

— додаткові фінансові витрати для суб'єктів господарювання в процесі впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності.

На найближчу перспективу тенденціями розвитку бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності доцільно визнати:

— подальший процес застосування міжнародних стандартів фінансової звітності через законодавчу вимогу до обов'язковості формування фінансової звітності відповідно до МСФЗ із затвердженням переліком суб'єктів господарювання;

— підвищення мотивації до впровадження МСФЗ суб'єктами господарювання, діяльність яких орієнтована на міжнародні ринки збуту продукції і передовсім на ринок Європейського Союзу;

— удосконалення спрощеної системи бухгалтерського обліку і звітності для мікро та малих підприємств з урахуванням вимог МСФЗ для малого бізнесу;

— підняття рівня знань та практичних навичок застосування МСФЗ фахівцями у сфері бухгалтерського обліку через систему закладів вищої освіти та професійних організацій.

**Висновки.** Надалі в Україні відбуватиметься поступовий перехід суб'єктів господарювання на застосування МСФЗ при веденні бухгалтерського обліку і складанні фінансової звітності, що пояснюється збільшенням кількості підприємств, які підпадають під законодавчу обов'язковість застосування МСФЗ, а також підприємств, які у зв'язку із виходом на міжнародні фондові ринки будуть зацікавлені у формуванні фінансової звітності відповідно до вимог МСФЗ.

## Література

1. Analysing the use of IFRS Standards (2018). URL : <http://www.ifrs.-org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standardsbyjurisdiction/#analysis> (дата звернення : 12.02.2020).

2. Жук В. М. Розвиток функцій бухгалтерського обліку. *Економіка АПК*. 2016. № 6. С. 71–76.

3. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кулага О. М. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами : метод. посіб. Київ : ФПБАУ, 2013. 267 с.

4. Грабовські К. МСФЗ 1, що застосовується у Директиві про prospect емісії — рекомендації ESMA та досвід Польщі. URL : <http://msfz.minfin.gov.ua> [дата звернення : 10.12.2020].

5. Кількість підприємств за їх розмірами / Державна служба статистики України : веб-сайт. URL : <http://kh.ukrstat.gov.ua/index.php/kilkist-pidpriemstv-za-ikh-rozmiramy-za-vydamy-ekonomichnoi-diialnosti> [дата звернення : 10.10.2020].

6. Крылова Т. Б. Первые итоги внедрения МСФО за рубежом. URL : <http://www.nsf.ru/docs/first%20results.pdf> [дата звернення : 17.12.2020].

7. Позняковська Н. М., Зубілевич С. Я., Міклуха О. Л. та ін. Обліково-аналітичне забезпечення суб'єктів господарювання в умовах євроінтеграції : монографія. Рівне : НУВГП, 2019. 414 с.

8. Отчет о международном опыте применения МСФО. Часть I. URL : [http://fkcb.ffms.ru/catalog.asp?ob\\_no=1794](http://fkcb.ffms.ru/catalog.asp?ob_no=1794) [дата звернення : 12.01.2021].

9. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України : веб-сайт. URL : <http://sfs.gov.ua/diialnist-/pokazniki-roboti/vregulyuvannyapodatkovih/-informatsiya-schodo-oskarjen-rishen/350> [дата звернення : 26.12.2020].

10. Офіційний сайт Асоціації присяжних сертифікованих бухгалтерів (АССА) : веб-сайт. URL : [www.accaglobal.com](http://www.accaglobal.com) [дата звернення : 26.12.2020].

11. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : Закон України від 18.03.2004 р. №1629-IV. URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1629-15> [дата звернення : 30.01.2021].

12. Cohn M. IFAC sees greater adoption of global accounting standards (2019). URL: <https://www.accountingtoday.com/news/ifac-sees-global-accounting-standards-adoption> (дата звернення : 09.11.2020).

13. Бондаренко О. С. Особливості організації бухгалтерського обліку у зарубіжній та вітчизняній практиці. *Ефективна економіка*. 2013. № 10. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2377>. (дата звернення : 12.01.2021).

14. Шипіна С. Б. Зарубіжний досвід розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності за МСФЗ. *Науковий вісник Херсон-*



ського державного університету. Економічні науки. 2016. Вип. 17 (4). С. 147–150. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2016\\_17\(4\)\\_\\_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(4)__38) (дата звернення: 17.02.2021).

## References

1. Analysing the use of IFRS Standards (2018). URL : <http://www.ifrs.-org/use-around-the-world/use-of-ifrs-standardsbyjurisdiction/#analysis> (accessed date : 12.02.2020).
2. Zhuk, V. M. (2016). *Rozvytok funktsiy bukhalterskoho obliku* [Development of accounting functions]. *Ekonomika APK*, 6, 71–76.
3. Holov, S. F., Kostyuchenko, V. M., Kula-ha, O. M. (2013). *Transformatsiya finansovoyi zvitnosti ukrayinskykh pidpryyemstv u finansovu zvitnist za mizhnarodnyimi standartamy* [Transformation of financial reporting of Ukrainian enterprises into financial reporting according to international standards]. Kyiv, FPBAU Publ., 267 c.
4. Hrabovskiy, K. *MSFZ 1, shcho zastosovuyetsya u Dyrektyvi pro prospekt emisiyi — rekomendatsiyi ESMA ta dosvid Polshchi* [IFRS 1 applied in the Prospectus Directive — ESMA recommendations and the experience of Poland]. Available at : <http://msfz.minfin.gov.ua>.
5. State Statistics Service of Ukraine (2020). *Kilkist pidpryyemstv za yikh rozmiramy* [Number of enterprises by their size]. Available at : <http://kh.ukrstat.gov.ua/index.php/kilkist-pidpryyemstv-za-ikh-rozmiramy-zavydamy-ekonomichnoi-diialnosti>.
6. Krylova, T. B. *Pervyye itogi vnedreniya MSFO za rubezhom* [First results of IFRS implementation abroad]. Available at : <http://www.nsfo.ru/docs/first%20results.pdf>.
7. Pozniakovska, N. M., Zubilevych, S. Ia., Miklukha O. L. & oth. ((2019). *Oblikovo-analitychne zabezpechennya subyektiv hospodaryuvannya v umovakh yevrointehratsiyi* [Accounting and analytical support of business entities in terms of European integration]. Rivne, NUVHP Publ. 414 s.
8. *Otchet o mezhdunarodnom opyte primeneniya MSFO* [Report on international experience in applying IFRS]. Part 1. Available at : [http://fkcb.ffms.ru/catalog.asp?ob\\_no=1794](http://fkcb.ffms.ru/catalog.asp?ob_no=1794).
9. State Fiscal Service of Ukraine. Available at : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/vregulyuvannyapodatkovih/-informatsiya-schod-oskarjen-rishen/350>.
10. Official website of the Association of Chartered Certified Accountants. Available at : [www.acaglobal.com](http://www.acaglobal.com).
11. *Pro Zahalnodержавnu prohramu adaptatsiyi zakonodavstva Ukrayiny do zakonodavstva Yevropeyskoho Soyuzu* [On the National Program of Adaptation of the Legislation of Ukraine to the Legislation of the European Union]. Available at : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>.
12. Cohn, M. (2019). IFAC sees greater adoption of global accounting standards. Available at : <https://www.accountingtoday.com/news/ifac-sees-global-accounting-standards-adoption>.
13. Bondarenko, O. S. (2013). *Osoblyvosti orhanizatsiyi bukhalterskoho obliku u zarubizhniy ta vitchyznanyiy praktytsi* [Features of the organization of accounting in foreign and domestic practice]. *Efektivna ekonomika*, 10. Available at : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2377>.
14. Shypina, S. B. (2016). *Zarubizhnyy dosvid rozkryttya informatsiyi pro finansovi rezultaty u finansoviy zvitnosti za MSFZ* [Foreign experience in disclosing information about financial results in IFRS financial statements]. *Naukovyy visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, 17 (4), 147–150. Available at : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2016\\_17\(4\)\\_\\_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_17(4)__38).