

ЕКОНОМІКА



ECONOMICS

Довбуш Андрій. Уніфікація і гармонізація національних облікових процедур в контексті адаптації до міжнародних стандартів обліку і звітності. *Економічний дискурс*. 2021. Випуск 1-2. С. 7-17.  
DOI: <https://doi.org/10.36742/2410-0919-2021-1-1>

УДК 657.1:657.3  
JEL Classification M41, M42, O19

**Довбуш Андрій**

к.е.н., доцент, доцент кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін  
Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва і бізнесу  
Західноукраїнського національного університету  
м. Чортків, Україна

E-mail: [a.dovbush@wunu.edu.ua](mailto:a.dovbush@wunu.edu.ua)

ORCID: 0000-0003-4751-1230

## УНІФІКАЦІЯ І ГАРМОНІЗАЦІЯ НАЦІОНАЛЬНИХ ОБЛІКОВИХ ПРОЦЕДУР В КОНТЕКСТІ АДАПТАЦІЇ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ

### **Анотація**

**Вступ.** Основними характеристиками сучасної світової економіки є глобалізаційні та інтеграційні процеси, спроби створення і розвитку різних форм спільної економічної діяльності між країнами, компаніями, суб'єктами господарювання. Процеси міжнародної інтеграції економіки призводять до необхідності побудови раціонального механізму формування інформації про діяльність господарюючих одиниць на світовому рівні, що можливо здійснити в рамках процесу міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

**Методи.** В процесі дослідження використані загальнонаукові і спеціальні методи, зокрема: аналітичний метод застосовувався при огляді літературних джерел; метод класифікації дав змогу диференціювати основні компоненти міжнародних стандартів обліку і звітності; метод опису – надати їм детальну характеристику; монографічний метод був використаний при вивченні літературних джерел з питань деталізації елементів міжнародних стандартів обліку і звітності; системно-аналітичний метод застосовано при обробці отриманої інформації.

**Результати.** У статті розглянуто теоретичні та організаційно-практичні засади гармонізації, уніфікації та стандартизації основних аспектів національного і міжнародного бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлено, що в умовах конвергенції національного бухгалтерського обліку та МСФЗ виникає необхідність виявлення і усунення методологічних і практичних відмінностей між ними, визначення раціональних шляхів оцінки базових елементів фінансової звітності, заснованих на формуванні концепції уніфікації елементів облікових процесів як основної проблеми, що стоїть перед міжнародним бухгалтерським співтовариством. Виявлено низку проблем, пов'язаних із формуванням методичних, нормативних і організаційних механізмів, що забезпечують розробку й впровадження МСФЗ та МСБО, дотримання їх застосування на міжнародному і національних рівнях, а також усунення колізій між ними.

***Перспективи.** Отримані рекомендації можуть бути використані для імплементації основних елементів процесу гармонізації та уніфікації національних стандартів, що сприятиме підвищенню ефективності вітчизняної бухгалтерської практики. Доцільно для вітчизняних підприємств здійснити уніфікацію та гармонізацію стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.*

***Ключові слова:** облік, гармонізація, уніфікація, стандартизація бухгалтерського обліку та фінансової звітності, міжнародні стандарти, МСФЗ, МСБО.*

**Вступ.** Основу глобалізації, що є рушієм розвитку сучасного світу, складають процеси економічного співробітництва на рівні окремих країн та інтеграційні процеси у світовій економіці. На тлі цих процесів посилюється значення бухгалтерського обліку як інструменту ділової комунікації, що здатен передавати економічну інформацію про суб'єкта. Протягом вже тривалого часу ведеться діяльність з розробки єдиних правил і стандартів бухгалтерського обліку, котрі можуть бути визнані в більшості країн поряд з національними стандартами обліку, тому що без використання єдиних облікових нормативів неможливим є ведення бізнесу на міжнародному рівні.

Розвиток бізнесу і підприємництва в умовах глобалізації економічних процесів, що супроводжується зростанням ролі міжнародної інтеграції у сфері економіки, висуває певні вимоги до стандартизації застосовуваних в різних країнах принципів формування фінансової звітності. Останні тенденції в цій сфері вказують на готовність професійного фінансового співтовариства до поліпшення якості національних систем обліку і звітності, їх зближення на міждержавному рівні.

Складнощі і коливання, що відбуваються у світовій економіці, зумовлюють неоднорідність самого процесу стандартизації обліку та звітності (іноді складно чітко виділити об'єкти і суб'єкти даного процесу). Облікова система на різних рівнях формується під впливом як світової економіки в цілому, а також низки інших чинників, що визначають основні напрями розвитку країн (зокрема це політичні процеси, економічне зростання, соціально-культурні та міжкультурні взаємини, географічне і територіальне розташування). Усе це висуває певні вимоги до системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, зумовлюючи цілі і завдання, визначаючи основні напрями розвитку бухгалтерського обліку щодо процесу його стандартизації, уніфікації та гармонізації.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Окремими питаннями реформування бухгалтерського обліку, його уніфікації, гармонізації та стандартизації, їх значення для розвитку бухгалтерського обліку в Україні в світлі адаптації до міжнародних стандартів займалися низка відомих науковців, серед яких варто відзначити С. Голова, В. Жука [1], В. Ковальова [2], М. Метьюса [3], К. Ноубса [4], Р. Паркера [4], М. Переру [3], О. Петрука [5], Л. Радебе [6], В. Рожелюк [7], В. Терехову [8], М. Шигун та ін. Проте, як стрімкий розвиток глобалізаційних процесів в світовій економіці, так і динамізм формату функціонування облікових систем, які зазнають все більш суттєвого впливу специфіки задоволення інформаційних потреб інтернаціоналізованого фінансового ринку, не дають обговоренню даної проблематики набути статус завершеності.

#### **Мета.**

Метою статті є розгляд та обґрунтування підходів щодо уніфікації і гармонізації національних облікових процедур в контексті адаптації до міжнародних стандартів обліку і звітності в конкурентному глобальному середовищі.

#### **Методологія дослідження.**

В процесі дослідження використані загальнонаукові і спеціальні методи, зокрема: аналітичний метод застосовувався при огляді літературних джерел; метод класифікації дав змогу диференціювати основні компоненти міжнародних стандартів обліку і звітності; метод опису – надати їм детальну характеристику; монографічний метод був використаний при вивченні літературних джерел з питань деталізації елементів міжнародних стандартів обліку і звітності;

системно-аналітичний метод застосовано при обробці отриманої інформації.

### Результати.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) або (International Financial Reporting Standards – IFRS і International Accounting Standards – IAS) сьогодні є найбільш розробленими і поширеними бухгалтерськими стандартами в світі. Головними причинами появи МСФЗ у вітчизняній фінансовій системі є прагнення показати прозорість діяльності українських компаній, готовність їх вийти на міжнародний рівень. Впровадження МСФЗ у вітчизняну систему бухгалтерського обліку та адаптація національних стандартів – це незворотний процес. Реформування бухгалтерського обліку та звітності відповідно до міжнародних стандартів, яке відбувається в Україні, спрямоване на формування корисної інформації для зацікавлених користувачів.

Звітність, складена з використанням міжнародних стандартів, містить більший обсяг інформації про компанії, забезпечує прозорість фінансової інформації. Як показує практика, використання компанією міжнародних стандартів при складанні звітності дозволяє, по-перше, мати доступ на міжнародні ринки капіталу, по-друге, вона може залучити фінансування на більш вигідних умовах. Обсяг інформації про компанії, що складають звітність за МСФЗ є достатнім для того, щоб потенційний інвестор зміг зрозуміти і оцінити можливі ризики, з якими пов'язане фінансування. Таким чином, використання міжнародних стандартів фінансової звітності при формуванні фінансових звітів вітчизняною компанією дозволить підвищити її конкурентоспроможність в боротьбі за джерела фінансування.

Головною відмінністю міжнародних стандартів фінансової звітності від національних стандартів бухгалтерського обліку або ж їх попередників – вітчизняних положень бухгалтерського обліку, є те, що МСФЗ – це упорядкований перелік принципів і вимог, що дозволяє вести ефективний метод бухгалтерського обліку, але при цьому не бути нормативно-правовим документом. В кожній країні бухгалтерський облік регулюється по-різному. В одній групі країн стандарти є обов'язковими до виконання і входять в категорію державних законів. В іншій групі країн ці стандарти відносяться до категорії «рекомендації» і їх застосування не є обов'язковим.

Міжнародна уніфікація бухгалтерського обліку обумовлена низкою взаємопов'язаних причин:

- поява нових світових ринків капіталу;
- розширення інвестиційних можливостей;
- посилення ролі транснаціональних корпорацій;
- створення регіональних економічних зон, що бурхливо розвиваються;
- процеси в сфері інформаційних технологій.

В рамках уніфікації обліку, розробляючи і публікуючи міжнародні стандарти фінансової звітності, Комітет з МСФЗ реалізує ідею стандартизації облікових процедур. Суть стандартизації полягає в розробці уніфікованого набору стандартів, що застосовуються до будь-якої ситуації в будь-якій країні, завдяки чому відпадає необхідність створення національних стандартів. Що стосується впровадження єдиних стандартів, то цього слід домагатися не законодавчим шляхом, а шляхом добровільної угоди професійних організацій країн. При цьому міжнародна стандартизація бухгалтерського обліку і звітності не обмежується тільки завданнями уніфікації формування звітної інформації підприємств, що знаходяться в різних країнах, але і передбачає імплементацію форм і методів бухгалтерського обліку.

Стандартизація дає можливість різним економічним суб'єктам взаємодіяти більш ефективно і є основним чинником розвитку підприємницького середовища з наступних причин:

– за допомогою елементів стандартизованої фінансової звітності інформація про фінансовий стан і фінансові результати стає зручною для прийняття на її основі ефективних економічних рішень;

– застосування міжнародних стандартів гарантує права користувачів звітності на якісну інформацію, що сприяє формуванню сприятливої атмосфери довіри і підвищує інвестиційну

привабливість;

– порівняння інформація, що міститься в фінансових звітностях господарюючих суб'єктів, дозволяє проводити порівняльний аналіз фінансового становища і результатів їх діяльності.

Системи бухгалтерського обліку і звітності в світовій практиці формувалися протягом тривалого тимчасового періоду і розвивалися, перш за все, як сукупність національних облікових систем. Відомо, що якісний стан національних систем бухгалтерського обліку і звітності в більшій мірі визначається історичними традиціями і рівнем економічного розвитку тієї чи іншої країни. У зв'язку з цим найбільші зміни відбулися в країнах з розвинутою ринковою економікою, котрі мають високий рівень розвитку системи фінансового обліку та звітності.

МСФЗ сьогодні використовуються:

- як основа для національних вимог до фінансової звітності в багатьох країнах;
- як міжнародний норматив для тих країн, які розробляють свої власні вимоги (включаючи основні розвинені країни і зростання нових ринків);
- фондовими біржами та регулюючими фінансовими органами, що впливають на дозвільну діяльність іноземних і національних компаній надавати фінансові звіти відповідно до вимог МСФЗ;
- наднаціональними органами, такими, як Європейська комісія, яка оголосила про те, що в значній мірі спирається на МСФЗ при підготовці документів, що відображають потреби ринків капіталу.

МСФЗ представлені у вигляді набору документів, тобто стандартів, які регламентують вимоги щодо складання фінансової звітності.

Під міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) прийнято розуміти «сукупність загальноприйнятих правил кваліфікації, визнання, оцінки та розкриття господарських операцій і фінансових показників для складання фінансової звітності господарюючими суб'єктами більшості країн світу [3]. Їх використовують більшість світових компаній для складання уніфікованої звітності, необхідної зовнішнім користувачам щодо компаній для прийняття економічних рішень.

В економічній літературі можна виділити різне тлумачення понять «гармонізація», «уніфікація», «стандартизація». М. Метьюс і М. Перера під терміном «гармонізація» розуміють уніфікацію або повну стандартизацію [3], тоді як С. Ноубс і Р. Паркер – процес розвитку порівнянності методів бухгалтерського обліку [4]. Л. Радеба і С. Дж. Грей розмежували поняття «гармонізація» і «стандартизація», вказавши, що «для гармонізації характерний більш гнучкий підхід, ніж для стандартизації, яка в свою чергу тяжіє до уніфікації» [6].

У цілому під «стандартизацією» розуміють «...діяльність, що полягає у встановленні положень для загального і багаторазового застосування щодо наявних чи можливих завдань з метою досягнення оптимального ступеня впорядкування у певній сфері, результатом якої є підвищення ступеня відповідності продукції, процесів та послуг їх функціональному призначенню, усунення бар'єрів у торгівлі і сприяння науково-технічному співробітництву» [9].

Н. Семенишена переконана, що «стандартизація обліку передбачає встановлення єдиних норм і вимог щодо бухгалтерського обліку, застосування уніфікованого набору стандартів, що регулюють облікові події і їх відображення в звітності. Вона дозволяє упорядкувати облікову політику, принципи й систему бухгалтерського обліку й звітності у відповідності до потреб і вимог уніфікації обліку на міжнародному рівні» [10, с. 185].

В. Ковальов визначає «стандартизацію як процес розробки і впровадження стандартів, що застосовуються в різноманітних господарських процесах в будь-якій країні, а гармонізацію – як існування значної кількості національних стандартів обліку та звітності, що не суперечать аналогічним стандартам інших країн» [2, с. 64].

Тобто, гармонізація, стандартизація та уніфікація не обмежуються тільки розробкою і прийняттям стандартів. О. Петрук розглядає гармонізацію бухгалтерського обліку як «...процес уніфікації методів і принципів бухгалтерського обліку у формі стандартів і вважає, що стандартизація дає змогу глобалізувати облікову політику, принципи і систему бухгалтерського

обліку та звітності» [5, с. 43-44].

Деякі дослідники розглядають гармонізацію і стандартизацію як два підходи, які виникли у другій половині ХХ ст. по відношенню до спроб уніфікації бухгалтерського обліку. На думку В. Терехової, «... вони спочатку розрізнялися як за закладеною в них ідеологією, так і за принципами реалізації. Однак в останні роки обидва терміни часто використовуються як синоніми або як взаємодоповнюючі поняття» [8, с. 10]. На думку Г. Веріги і А. Савро, «...гармонізація бухгалтерського обліку передбачає можливість трансформації одних правил фіксації в інші і ...висуває існуючі в сфері обліку проблеми на міжнародну арену, спрямовуючи процес обміну економічною інформацією так, щоб забезпечити для її користувачів можливість створення єдиного підходу до усунення означених труднощів, а при стандартизації встановлюється суворо обмежений набір варіантів можливої фіксації фактів господарського життя» [11, с. 20-21].

Погоджуємося з думкою В.М. Жука про «...необхідність гармонізації національної системи обліку із міжнародною. Разом з тим, сучасні економічні теорії доводять, що цей процес доцільно проводити на принципах адаптування, із врахуванням інституціональних особливостей та змін. Надзвичайно важливим в цьому контексті є гармонізація обліку власного капіталу, стандартизація якого чітко не регламентується ні МСБО, ні ПСБО, що не сприяє розвитку інвестиційного клімату та підприємницької ініціативи» [1, с. 54].

О. Гадзевич і А. Сафарова розглядають гармонізацію обліку як узгодження вимог до ведення бухгалтерського обліку в різних країнах світу, а стандартизацію – встановлення єдиних показників, за якими можна було б зіставити дані бухгалтерського обліку різних країн [12, с. 68].

Окремі автори наполягають на тому, що «гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів господарювання тісно пов'язана з глобалізацією економічних процесів та економіки загалом у світовому масштабі. Більше того, гармонізація, її необхідність є результатом глобалізації економіки, рушійними силами котрої є: міжнародна торгівля; створення спільних підприємств, транснаціональних корпорацій; об'єднання фондів та інших ринків; міждержавне «взаємопроникнення» в економіку на базі інвестицій; вирішення спільних економічних та інших проблем (економічні та/або фінансові кризи тощо), фінансування і кредитування економічних проєктів Міжнародного валютного фонду та ін. За цих умов головним постає питання як правового, так і інформаційного забезпечення (останнє значною мірою ґрунтується на обліковій інформації) відповідних глобалізаційних процесів» [13, с. 10].

Міжнародне узгодження принципів і процедур системи обліку є визначальною передумовою гармонізації фінансової звітності з метою стандартизації та уніфікації облікових процедур вітчизняних підприємств та їх зарубіжних партнерів. Гармонізацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності доцільно визначати за такими складовими: теоретико-методологічна база, що включає гармонізацію принципів і методологічних положень (стандартів), а також практичний інструментарій стосовно гармонізації практики ведення бухгалтерського обліку. Це сприяє кращому розумінню економічної природи основних напрямів зближення бухгалтерського обліку та звітності, дозволяє розробити ефективні заходи гармонізації національної системи бухгалтерського обліку та звітності з міжнародними стандартами [7, с. 122].

Отже, зазначені визначення є результатом процесу стандартизації бухгалтерського обліку. На різних етапах становлення бухгалтерського обліку в світі робилися спроби уніфікації, вироблення єдиних норм формування інформації про діяльність підприємств в рамках ведення бухгалтерського обліку і звітності. Стандартизація та уніфікація найбільш значущих принципів бухгалтерського обліку часто зустрічається в сучасному світі.

Ця тенденція сприяє розширенню сфери ведення господарської діяльності компанії на міжнародному рівні, а так посиленню і тісному взаємозв'язку міжнаціонального світового господарства і фінансових ринків. Міжнародні стандарти фінансової звітності відіграють важливу роль в гармонізації і стандартизації системи бухгалтерського обліку, їх розробка, прийняття і впровадження як єдиних принципів бухгалтерського обліку для всіх держав пройшла тернистий

шлях становлення і розвитку.

Історія створення міжнародних стандартів почалася з міжнародної фінансової кризи 1929 р. на світових фондових ринках, яка виявила недостатність розроблених концептуальних засад застосовуваних систем бухгалтерського обліку і фінансової звітності в індустріально розвинених країнах. На початку 1930-х рр. в США почали розробляти систему національних загальноприйнятих стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які добровільно застосовували великі компанії, представлені на фондових біржах. На цій основі виникла сучасна система US GAAP.

Сьогодні Комісія з цінних паперів і бірж США вимагає застосування GAAP усіма великими компаніями, що входять в лістинг на американських фондових біржах. Стандарти US GAAP набули поширення в Канаді, Великобританії, Мексиці, Італії, при цьому в кожній з цих країн стандарти мали свої особливості і всюди забезпечували певну єдність в підходах до ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності, що гарантувало її зіставлення зі звітністю інших національних компаній.

Розробка проблем міжнародної стандартизації фінансової звітності розпочалася в 1960-их рр. В результаті угоди між професійними організаціями бухгалтерів з 10 країн (США, Канада, Великобританія, Ірландія, Франція, Німеччина, Нідерланди, Японія, Австралія і Мексика) 29 червня 1973 р. був створений Комітет з міжнародних стандартів фінансової звітності (КМСФЗ) (International Accounting Standards Committee – IASC).

Ця організація займалася питаннями розробки та впровадження перших міжнародних стандартів бухгалтерського обліку – IAS. Однак в традиційному перекладі для всіх стандартів, розроблених цим Комітетом, застосовувався термін «міжнародні стандарти фінансової звітності» (МСФЗ). Дані стандарти увібрали в себе багато рис US GAAP, але з їх появою розробка стандартних норм щодо відображення у фінансовій звітності нових явищ в економіці була суттєво вдосконалена [14].

У період з 1983 по 2000 р. членами КМСФЗ були всі учасники Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ) (International Federation of Accountants – IFAC), яка налічувала 143 члена з 104 країн світу, які представляли інтереси більше 2 млн бухгалтерів і аудиторів, членів даних професійних об'єднань [14].

У цей період при КМСФЗ була створена консультативна рада із стандартизації. У її завдання входило скликання форуму, в якому могли б брати участь юридичні та фізичні особи, зацікавлені в міжнародних фінансових звітах, які мають територіальні та функціональні відмінності [14].

У 1997 р. в КМСФЗ був заснований Постійний комітет з інтерпретації (Standing Interpretations Committee – SIC). Мета діяльності комітету – надання концептуально вивірених і практично реалізованих інтерпретацій МСФЗ щодо виникаючих питань у фінансовій звітності, які спеціально не розглядаються в МСФЗ, а також у випадках, коли вже виникли або можуть виникнути незадовільні або суперечливі інтерпретації при відсутності офіційних роз'яснень, чи спірні питання, пов'язані з формуванням фінансової звітності [14].

У 2001 р. КМСФЗ був реформований. В результаті у його складі були виділені чотири структури. Основним виконавчим органом стало Правління з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ПМСБО) (International Accounting Standards Board – IASB). Його називають Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності (РМСФЗ). До нього перейшли всі основні функції по розробці стандартів. Також Правління здійснює функції по затвердженню розроблених спеціальною структурою інтерпретацій [14].

Гармонізація є невід'ємною складовою процесу реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. Розпорядженням Кабінету Міністрів України (КМУ) від 24.10.2007 р. за №911-р було ухвалено Стратегію застосування МСФЗ в Україні, з метою удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні з урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу [10].

Важливим кроком у запровадженні норм цього документу і в реалізації обраного стратегічного напрямку розвитку бухгалтерського обліку в Україні є підписання Президентом України Закону «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №3332-VI, яким було введено в дію ст. 12 Закону «Застосування міжнародних стандартів» [15].

У 2011 р. між Міністерством фінансів України та Національним банком України був укладений Меморандум про взаємодію, співробітництво та координацію дій щодо запровадження в Україні МСФЗ, що згодом був підтриманий та підписаний Проектом USAID «Розвиток фінансового сектору», Федерацією професійних бухгалтерів та аудиторів України, Академією фінансового управління, Спілкою податкових консультантів України, Українською асоціацією сертифікованих бухгалтерів і аудиторів та низкою інших компаній і освітніх установ.

Процес міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку неминуче зачіпає національну систему бухгалтерського обліку України. Необхідність адаптації вітчизняного обліку до МСФЗ обумовлюється зростанням великих вітчизняних організацій, зацікавлених у залученні іноземних інвестицій, які прагнуть до включення в світові рейтинги. В Україні в умовах підвищених ризиків визнання міжнародних стандартів є важливим кроком, спрямованим на залучення іноземних інвестицій.

Дані бухгалтерського обліку, узагальнені й сформовані в бухгалтерській (фінансовій) звітності, дають змогу скласти реальну картину фінансового стану та фінансових результатів компанії за звітний період, що є необхідною для зовнішніх користувачів на інвестиційному ринку. Систематизована облікова інформація, даючи вичерпні відомості про господарські явища і процеси в компаніях, в узагальненому вигляді використовується на макроекономічному рівні для прийняття рішень про перспективи розвитку країни і галузей, про бюджетні доходи і видатки, ступінь участі держави в економічній діяльності, тобто, це найважливіший елемент інфраструктури ринкової економіки.

Окрім того, це узагальнені відомості, що характеризують роботу компанії в результаті суцільної і безперервної реєстрації фактів господарської діяльності, котрі знаходять широке застосування безпосередньо в середині господарюючого суб'єкта для ведення контролю, раціонального використання ресурсів, підвищення прибутковості, оптимізації управлінських процесів.

Необхідність застосування МСФЗ викликана такими причинами:

1. Фінансова звітність підприємства, сформована відповідно до МСФЗ, може слугувати важливим кроком для вітчизняних компаній при залученні капіталу на світових економічних ринках. Основною умовою залучення капіталу є прозора фінансова інформація про господарську діяльність підприємства і фінансова звітність перед інвесторами. Звітність, яка сформована відповідно до міжнародних стандартів, відрізняється високою інформативністю і точністю для своїх користувачів. Сьогодні основні фондові біржі всього світу допускають подання таких звітів іноземними емітентами для котирування цінних паперів, що підтверджує корисність звітності, складеної за МСФЗ.

2. Якщо в організації управлінської обліку використовувати міжнародні стандарти фінансової звітності, то це дозволить помітно зменшити витрати підприємства, а також дасть можливість більш раціонально вести процес підготовки складання фінансової звітності. Достовірна інформація про фінансово-господарську діяльність компанії відіграватиме значну роль при прийнятті керівництвом оптимальних управлінських рішень. Звітність, яка відповідає міжнародним стандартам, повинна бути підготовлена шляхом трансформації звітності, складеної відповідно до національних стандартів.

Погоджуємося з міркуваннями науковців, що в Україні існують проблеми застосування МСФЗ, що полягають в наступному:

– необхідність формування інституційних механізмів, що забезпечують розробку та впровадження МСФЗ і дотримання їх (нагляд над упровадженням) на міжнародному, регіональних і

національних рівнях, а також забезпечення скоординованої роботи цих механізмів;

– потреба у вирішенні питань правового впровадження (enforcement) МСФЗ в національну практику;

– необхідність чіткого розуміння сфери застосування МСФЗ на національному рівні;

– необхідність вирішення технічних питань, пов'язаних як зі специфікою самих МСФЗ, так і з національними особливостями. Усі ці групи проблем взаємопов'язані і потрібен комплексний підхід до їх вирішення [16].

Для успішного вирішення проблем стандартизації бухгалтерського обліку в Україні необхідно розробити:

– єдину стратегію і політику держави в сфері застосування МСФЗ;

– методичні рекомендації щодо застосування МСФЗ на національному, регіональному та корпоративному рівнях;

– єдину систему формування національних стандартів з урахуванням положень МСФЗ та накопиченого досвіду професійних саморегулюючих організацій;

– сформуванню навчально-методичну, інструктивно-освітню базу з підготовки облікових кадрів з відповідними фаховими здібностями та компетенціями.

З метою вдосконалення бухгалтерського фінансового обліку в умовах застосування міжнародних стандартів необхідно:

– упорядкувати або скасувати деякі нормативні вимоги щодо оформлення первинними документами окремих фактів господарського життя, спростивши певну частину документообігу;

– дати можливість компаніям застосовувати План рахунків бухгалтерського обліку європейського типу, що забезпечує відображення на рахунках всієї необхідної інформації, необхідної для складання звітності за МСФЗ;

– дати право компаніям на ведення бухгалтерського обліку на основі розробленої ними облікової політики, що повністю відповідає вимогам МСФЗ, і скасувати вимогу вести бухгалтерський облік відповідно до національних положень з бухгалтерського обліку;

– заснувати Вищу школу міжнародного обліку для підготовки кваліфікованих фахівців із застосування МСФЗ.

### **Висновки і перспективи.**

Таким чином, аналіз процесів міжнародної уніфікації бухгалтерського обліку показує, що стандартизація є одним з факторів розвитку підприємницького конкурентоспроможного середовища:

– стандартизація бухгалтерського обліку формує єдиний методичний простір, що полегшує документальний супровід бізнес-процесів на різних ринках;

– стандартизація спрощує взаємодію великого бізнесу з інвесторами на зовнішніх ринках, що є необхідним аспектом розвитку економіки країни в цілому;

– формування і застосування єдиних стандартів бухгалтерського обліку позначаються на розвитку підприємництва як виду економічної діяльності активного населення.

Отже, гармонізація є процесом зближення методів, норм, інструментів, принципів і правил ведення обліку та складання фінансової звітності, а стандартизація – це процес формування норм, принципів і правил, що оптимально задовольняють і об'єднують вимоги користувачів інформації в різних країнах. Стандартизація та гармонізація системи бухгалтерського обліку є взаємопов'язаними процесами, в яких МСФЗ має величезне значення.

Процес застосування МСФЗ має бути цілеспрямованим. Необхідно розробити такі нормативно-юридичні, методично-методологічні та практичні засади та підходи, які б давали змогу нівелювати колізії вітчизняної системи фінансового та управлінського обліку, а також раціоналізувати процедури складання фінансової звітності в Україні.



**Список використаних джерел**

1. Жук В. М. Стандартизація обліку капіталу в контексті інституційних змін. *Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування*, 2013. №2 (64), 52–55. URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/view/30119>. (дата звернення: 24.03.2021).
2. Ковалев В.В. Бухгалтерский учет: новая реальность и перспективы развития. *Бухгалтерский учет*. 2003. №9. С. 64 – 68.
3. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета / пер. с англ. / под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1999. 663 с.
4. Nobes C., Parker R. Comparative International Accounting. 7th ed., Pearson Education Limited, 2002. 632 p.
5. Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: [монографія]. Житомир : ЖДТУ, 2005. 420 с.
6. Radebaugh Lee H., Gray Sidney J. International Accounting and Multinational Enterprises, 5th Edition, 1996. 713 p.
7. Рожелюк В.М. Стандартизація та гармонізація обліку в контексті міжнародних та національних стандартів. *Інноваційна економіка*. 2011. №4 (23). С. 118-122.
8. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. СПб.: Питер, 2003. 272 с.
9. Про стандартизацію: Закон України від 17.05.2001 № 2408 – III. URL: [http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi\\_\(дата звернення: 24.03.2021\)](http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi_(дата звернення: 24.03.2021)).
10. Семенишена Н.В. Міжнародний досвід стандартизації та його вплив на формування інституту бухгалтерського обліку в Україні. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія Економічні науки*. 2012. Випуск 3 (69). Том 2. С. 185–189.
11. Веріга Г., Савро А. Проблемні аспекти трансформації фінансової звітності підприємств України відповідно до принципів МСФЗ. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. №9. С. 19-25.
12. Гадзевич О.І., Сафарова А.Т. Впровадження міжнародних стандартів обліку і звітності в Україні. *Вісник національного університету «Львівська політехніка»*. 2007. №577. С. 67-70.
13. Белова І., Семенишена Н. Гармонізація і стандартизація як об'єктивна необхідність кумулятивізму інституту бухгалтерського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2018. Випуск 3-4. С. 7 – 20.
14. Міжнародні стандарти фінансової звітності : загальні відомості. URL: [https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/fzz00053\\_\(дата звернення: 24.03.2021\)](https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/fzz00053_(дата звернення: 24.03.2021)).
15. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 № 996-XIV, редакція згідно із Законом N 2545-VIII (2545-19). URL: [https://taxlink.ua/ua/normative\\_acts/zakon-ukraini-pro-byuhgalterskij-oblik-ta-finansovy/](https://taxlink.ua/ua/normative_acts/zakon-ukraini-pro-byuhgalterskij-oblik-ta-finansovy/) (дата звернення: 24.03.2021).
16. Кузіна Р. В. Гармонізація фінансової звітності: міжнародний досвід та українська практика. URL: [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12695/1/23\\_119-131\\_Vis721\\_menegment.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12695/1/23_119-131_Vis721_menegment.pdf). (дата звернення: 24.03.2021).

*Статтю отримано: 06.04.2021 / Рецензування 18.05.2021 / Прийнято до друку: 20.06.2021*

**Andrii Dovbush**

Ph.D. (in Economics), Associate Professor  
Department of Fundamental and Specialized Disciplines  
Chortkiv Education and Research Institute of Entrepreneurship and Business  
West Ukrainian National University  
Chortkiv, Ukraine  
E-mail: [a.dovbush@wunu.edu.ua](mailto:a.dovbush@wunu.edu.ua)  
ORCID: 0000-0003-4751-1230

**UNIFICATION AND HARMONIZATION OF NATIONAL ACCOUNTING  
PROCEDURES IN THE CONTEXT OF ADAPTATION TO INTERNATIONAL  
ACCOUNTING AND REPORTING STANDARDS**

### Abstract

**Introduction.** The main characteristics of the modern world economy are globalization and integration processes, attempts to create and develop various forms of joint economic activity between countries, companies, businesses. The processes of international integration of the economy lead to the need to build a rational mechanism for the formation of information about the activities of economic units at the global level, which can be done in the process of international standardization of accounting and financial reporting.

**Methods.** General and special methods were used in the course of the research, in particular: the analytical method was used in the review of literature sources; the method of classification made it possible to differentiate the main components of international accounting and reporting standards; method of description – to give them a detailed description; the monographic method was used in the study of literature sources on the details of the elements of international standards of accounting and reporting; the system and analytical method is applied at processing of the received information.

**Results.** The article considers the theoretical, organizational and practical principles of harmonization, unification and standardization of the main aspects of national and international accounting and financial reporting. It is established that in the convergence of national accounting and IFRS there is a need to identify and eliminate methodological and practical differences between them, identify rational ways to assess the basic elements of financial reporting, based on the formation of concepts of unification of accounting processes as a major problem facing the international accounting community. A number of problems have been identified related to the formation of methodological, regulatory and organizational mechanisms that ensure the development and implementation of IFRS and IAS, compliance with their application at the international and national levels, as well as the elimination of conflicts between them.

**Discussion.** The received recommendations can be used for implementation of the basic elements of process of harmonization and unification of national standards that will promote increase of efficiency of domestic accounting practice. It is expedient for domestic enterprises to unify and harmonize accounting and financial reporting standards.

**Keywords:** accounting, harmonization, unification, standardization of accounting and financial reporting, international standards, IFRS, IAS.

### References

1. Zhuk, V.M. (2013). Standartyzatsiia obliku kapitalu v konteksti instyutsiinykh zmin [Standardization of capital accounting in the context of institutional changes]. *Visnyk ZhDTU* [Bulletin of ZhSTU], 2 (64), 52–55. Retrieved from: <http://ven.ztu.edu.ua/article/view/30119>
2. Kovalev, V.V. (2003). Bukhgalterskiy uchet: novaya realnost i perspektivy razvitiya [Accounting: new reality and development prospects]. *Bukhgalterskiy uchet* [Accounting], 9, 64 – 68.
3. Metyus, M.R., & Perera, M.K.H.B. (1999). *Teoriya bukhgalterskogo ucheta* [Accounting theory]. Moskva : Audit, YUNITI,
4. Nobes, C., & Parker, R. (2002). *Comparative International Accounting*. 7th ed., Pearson Education Limited.
5. Petruk, O.M. (2005). *Harmonizatsiia natsionalnykh system bukhgalterskoho obliku* [Harmonization of national accounting systems]. Zhytomyr : ZhDTU.
6. Radebaugh, Lee H., & Gray, Sidney J. (1996). *International Accounting and Multinational Enterprises*, 5th Edition.
7. Rozheliuk, V.M. (2011). Standartyzatsiia ta harmonizatsiia obliku v konteksti mizhnarodnykh ta natsionalnykh standartiv [Standardization and harmonization of accounting in the context of international and national standards]. *Innovatsiina ekonomika* [Innovative Economy], 4 (23), 118-122. [in Ukr.].
8. Terekhova, V.A. (2003). *Mezhdunarodnyye i natsionalnyye standarty ucheta i finansovoy otchetnosti* [International and national standards of accounting and financial reporting]. SPb.: Piter.
9. Zakon Ukrainy Pro standartyzatsiiu: pryiniaty 17 trav. 2001 roku №2408 – III. Retrieved from: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>
10. Semenishena, N.V. (2012). Mizhnarodnyi dosvid standartyzatsii ta yoho vplyv na formuvannia instytutu bukhgalterskoho obliku v Ukraini [International experience of standardization and its influence on the formation of the institute of accounting in Ukraine]. *Zbirnyk naukovykh prats Vinnytskoho natsionalnoho ahromoho universytetu* [Collection of Scientific Works of Vinnytsia National Agrarian University. Economic Sciences Series], 3 (69), 2, 185–189. [in Ukr.].
11. Veriha, H., & Savro, A. (2010). Problemnii aspekty transformatsii finansovoi zvitnosti pidpriemstv Ukrainy vidpovidno do pryntsyviv MSFZ [Problematic aspects of transformation of financial statements of Ukrainian enterprises in accordance with IFRS principles]. *Bukhgalterskiy oblik i audyt* [Accounting and Auditing], 9, 19-25. [in Ukr.].
12. Hadzevych, O.I., & Safarova, A.T. (2007). Vprovadzhenia mizhnarodnykh standartiv obliku i zvitnosti v Ukraini [Implementation of international accounting and reporting standards in Ukraine]. *Visnyk natsionalnoho*

*universytetu «Lvivska politehnika»* [Bulletin of Lviv Polytechnic National University], 577, 67-70. [in Ukr.].

13. Belova, I., & Semenushena, N. (2018). Harmonizatsiia i standartyzatsiia yak obiektyvna neobkhdnist kumulatyvizmu instytutu bukhholderskoho obliku [Harmonization and standardization as an objective necessity of cumulativeness of the institute of accounting]. *Instytut bukhholderskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii* [Institute of Accounting, Control and Analysis in the Context of Globalization], 3-4, 7 – 20. [in Ukr.].

14. Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti : zahalni vidomosti. Retrieved from: [https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/fzz00053](https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/fzz00053).

15. Zakon Ukrainy Pro bukhholderskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini pryinyaty 16 lyp. 1999 roku №996-XIV. Retrieved from: [https://taxlink.ua/ua/normative\\_acts/zakon-ykraini-pro-byhgalterskij-oblik-ta-finansovy/](https://taxlink.ua/ua/normative_acts/zakon-ykraini-pro-byhgalterskij-oblik-ta-finansovy/)

16. Kuzina, R.V. Harmonizatsiia finansovoi zvitnosti: mizhnarodnyi dosvid ta ukrainska praktyka. Retrieved from: [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12695/1/23\\_119-131\\_Vis721\\_menegment.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12695/1/23_119-131_Vis721_menegment.pdf).

*Received: 04.06.2021 / Review 05.18.2021 / Accepted 06.20.2021*

