

СЕКЦІЯ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ (ЗА ВИДАМИ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ)

УДК 657.37:658.11 (477)

Калітенко Д.О.
*аспірант кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах та економічного аналізу
Київського національного університету
імені Вадима Гетьмана*

АНАЛІЗ ТА СИСТЕМАТИЗАЦІЯ НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

У сучасних умовах розвитку підприємницької діяльності існує потреба в узгодженості нормативно-правового забезпечення формування та аналізу фінансової звітності. У статті досліджено розвиток нормативно-законодавчої бази щодо регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств України, здійснено систематизацію та структуризацію, розкрито проблемні аспекти регулювання та запропоновано шляхи їх удосконалення.

Ключові слова: економічна інтеграція, фінансова звітність, нормативно-законодавча база, стандартизація, регулювання.

Калитенко Д.А. АНАЛИЗ И СИСТЕМАТИЗАЦИЯ НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАТЕЛЬНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ

В современных условиях развития предпринимательской деятельности существует потребность в согласованности нормативно-правового обеспечения формирования и анализа финансовой отчетности. В статье исследовано состояние нормативно-законодательной базы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Украине, осуществлено ее структурирование, освещены проблемные аспекты регулирования и предложены пути их совершенствования.

Ключевые слова: экономическая интеграция, финансовая отчетность, нормативно-законодательная база, стандартизация, регулирование.

Kalitenko D.O. ANALYSIS AND SYSTEMATIZATION OF REGULATORY AND LEGISLATIVE REGULATION OF THE FINANCIAL STATEMENTS FORMATION OF UKRAINIAN ENTERPRISES

In modern conditions of business development, there is a need for consistency of regulatory support of the formation and analysis of financial statements. The article investigates the state of the regulatory and legislative framework of accounting and financial statements in Ukraine, highlights its structuring, problematic aspects of regulation and proposes ways of their improvement.

Keywords: economic integration, financial statements, regulatory and legislative framework, standardization, regulation.

Постановка проблеми. Вхідження України до європейського політичного, економічного і правового простору та набуття повноправного членства в Європейському Союзі (ЄС) потребує адаптації законодавства України до законодавства ЄС. Сучасний розвиток правового регулювання фінансової звітності суб'єктів господарювання України спрямований на вдосконалення системи бухгалтерського обліку, наближення її до регламентів, які діють в Європейському Союзі, та створення умов щодо впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності. При цьому зазначимо, що правовою основою відносин між Україною та ЄС є Угода про партнерство та співробітництво, яка започаткувала співробітництво щодо широкого кола політичних, торговельно-економічних та гуманітарних питань. Важливим складником економічної інтеграції та співпраці з Європейським Союзом є створення інтегрованого інформаційного простору, зокрема нівелювання відмінностей у правилах формування показників фінансової звітності. Сучасний розвиток ринкових відносин в Україні призвів до змін та розвитку господарюючих суб'єктів різних форм власності та організаційно-правових форм, і, відповідно, важливим є питання оприлюднення інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємств для забезпечення зовнішніх і внутрішніх користувачів достовірною та необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема нормативно-правового забезпечення фінансової звітності є предметом наукових досліджень багатьох вітчизняних і зарубіжних учених. Дослідженням ролі і значення нормативно-правових засад фінансової звітності займаються відомі вітчизняні вчені, зокрема Ф.Ф. Бутинець, Л.М. Кіндрацька, В.М. Жук, Л.К. Сук, Л.В. Гуцаленко, С.Ф. Голов, Г.Г. Кірейцев, В.М. Пархоменко, Н.І. Пилипів, С.О. Левицька, В.М. Костюченко, М.С. Пушкар та ін. Однак питання щодо сучасного розвитку правового регулювання фінансової звітності залишаються дискусійними та актуалізують необхідність подальших досліджень.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Існує потреба в поглибленому дослідженні теоретичних і нормативно-правових засад регулювання фінансової звітності та їх узгодженості й уніфікації розуміння та застосування суб'єктами господарювання на практиці.

Мета статті полягає у систематизації нормативно-законодавчого регулювання фінансової звітності підприємств України, розробленні пропозицій та науково-практичних рекомендацій щодо його вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється для створення

єдиних правил з одночасним удосконаленням та розвитком фінансової звітності. Втім, у різних країнах існують відмінності у змісті, порядку формування показників, саме тому Законом «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» бухгалтерський облік компаній визначено однією з пріоритетних сфер, в яких здійснюється адаптація законодавства України [1]. З урахуванням узятих державою зобов'язань щодо гармонізації вітчизняного законодавства із законодавством Європейського Союзу, а також вимог до фінансової звітності суб'єктів господарювання, що виходять на міжнародні ринки капіталу, для підвищення прозорості фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання, забезпечення її зіставлення зі звітами іноземних компаній, сприяння залученню іноземних інвестицій виникає необхідність створення організаційно-правових умов застосування суб'єктами господарювання міжнародних стандартів для складання фінансової звітності. Система міжнародних стандартів фінансової звітності створена для уніфікації показників фінансової звітності. Запровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку повинно здійснюватися через виконання вимог нормативних актів усіма суб'єктами господарювання, що формують систему бухгалтерського законодавства та встановлюють державне регулювання єдиних методологічних засад фінансової звітності. Законодавче і нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку орієнтоване на створення оптимальних умов для подальшого розвитку і фінансової звітності в Україні.

У вітчизняному законодавстві, науці та практиці фінансова звітність розглядається як загальнодоступне джерело інформації про діяльність підприємства. З її допомогою зацікавлені особи мають змогу отримувати відомості фінансового і нефінансового характеру про результати минулих господарських операцій підприємства, його поточний фінансово-майновий стан і прогнозувати перспективи діяльності в майбутньому. Зазначимо, що фінансова звітність базується на концепції господарської одиниці, превалюванні економічної сутності над формою та ринковому підході до регулювання [2, с. 11]. Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності тісно пов'язана з глобалізацією економічних процесів та економіки у цілому в світовому масштабі. Однією з важливіших форм, або підходів, для здійснення гармонізації систем обліку є стандартизація як метод унормування, визначення норм, у межах яких повинні вирішуватися облікові проблеми [3, с. 281]. У зв'язку із цим розроблення нормативно-правового регулювання стала об'єктивною необхідністю. Питання розвитку нормативно-правового регулювання фінансової звітності як інформаційного джерела прийняття управлінських рішень, постійно перебуває у центрі наукової дискусії. Проте позиція вітчизняних учених щодо порядку регулювання різна. Зокрема, С.Ф. Голов наголошує, що в Україні переважає континентальна модель обліку, яка характеризується державним регулюванням обліку, уніфікованими формами звітності та централізованим планом рахунків. З іншого боку, застосовуються інтегрована система рахунків і функціональний підхід (на основі реалізації) до визначення фінансового результату (крім суб'єктів малого підприємства), що притаманно англосаксонській системі [4, с. 12].

Водночас слід зазначити, що в ринкових умовах господарювання основним завданням нормативно-

правового регулювання фінансової звітності є забезпечення об'єктивною і достовірною інформацією всіх зацікавлених користувачів. Саме тому, нормативно-правове регулювання обліку здійснюється виключно державою (для цих країн характерна жорстка регламентація правил і процедур фінансового обліку), громадськими професійними організаціями, коли норми є досить гнучкими і бухгалтери самостійно вирішують питання стосовно їх професійної діяльності або ж спільно: державою та професійними організаціями.

Важливо встановити пріоритетність та мотивацію вибору варіанту регулювання фінансової звітності: державного або професійного, враховуючи, що вплив держави на економічні відносини та їх регулювання у різних країнах різний. Проте державне регулювання порядку формування фінансової звітності є важливою передумовою функціонування економічних відносин кожної країни, тому найпоширенішим в більшості країн світу є варіант поєднання державного і професійного регулювання.

М.С. Пушкар та М.Т. Щирба, аналізуючи розвиток національних економік та ступінь регулювання фінансового обліку, стверджують, що існує закономірність, відповідно до якої чим більший рівень економічної свободи, тим менший рівень державного регулювання обліку. Україна належить до країн із найнижчим рівнем економічної свободи, тому й державне регулювання обліку жорстке [5, с. 38].

На створення і функціонування нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в кожній країні впливають такі фактори: правова система країни; зовнішнє середовище та стан розвитку підприємництва; економічна ситуація в державі; податкова політика; рівень компетентності державних службовців; користувачі та цілі, які вони ставлять перед собою; вплив інших країн.

Під системою нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку розуміють сукупність законодавчих, нормативних правових актів та інших документів, що належать до бухгалтерського обліку. С.Н. Поленова вважає найдоцільнішим використання поняття «система регулювання бухгалтерського обліку», під якою пропонує розуміти діяльність щодо розроблення правил бухгалтерського обліку і напрямів його розвитку, моніторингу їх дотримання, яка впорядковує облікову систему і виконує поставлену мету [6, с. 17].

В Україні склалася багаторівнева система регулювання обліку та звітності, на формування якої значно вплинули економічні перетворення в країні, а також активне впровадження МСФЗ. Під час дослідження нормативно-законодавчого регулювання низка вчених [4, с. 41] виокремлює чотири рівні нормативно-правового забезпечення: законодавчий, нормативний, методичний та організаційно-розпорядчий. Водночас інші науковці класифікують регулювання на три рівні: національний; регіональний; міжнародний. В.М. Рожелок вважає, що доцільно виокремити ще й рівень підприємства, враховуючи, що важливі нормативні акти приймаються і на мікрорівні, зокрема у сфері організації бухгалтерського обліку [7, с. 228].

Нормативно-правова база включає закони, положення, стандарти, кодекси, вимоги та керівні принципи, які становлять сукупність вимог, яким повинні слідувати всі учасники фінансової звітності, для надання правдивої, достовірної інформації у високоякісних звітах, включаючи інформацію фінансову та нефінансову.

Зазначимо, що в Україні основним документом, яким визначаються засади складання фінансової звіт-

ності, є Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [8], який установлює фундаментальні засади регулювання системи бухгалтерського обліку на державному рівні та визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємств України. Проте у вищезазначеному Законі залишається низка неузгодженостей, зокрема щодо суті й ролі державного регулювання бухгалтерського обліку, поняття суб'єкта й об'єкта, деталізації складників національної системи обліку і взаємозв'язку між ними та їх підпорядкованості. Проте Верховною Радою України 22.06.2017 у першому читанні прийнято законопроект «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо вдосконалення деяких положень)» [9], яким передбачено приведення норм Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» у відповідність із законодавством Європейського Союзу й удосконалення порядку застосування МСФЗ.

Через значну кількість підприємств різних організаційно-правових форм урегулювати все одним нормативно-правовим актом не вдається, тому на законодавчому рівні поряд із Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» є Цивільний, Податковий, Бюджетний та Господарський кодекси, закони України «Про господарські товариства», «Про акціонерні товариства», «Про банки і банківську діяльність», «Про страхування» та ін., які закріплюють як загальні положення, так і специфіку кожного окремого виду підприємства. Крім того, важливими складниками нормативного регулювання залишаються Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), плани рахунків бухгалтерського обліку (повний і спрощений) Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», які регулюють організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів. Міністерства, інші органи виконавчої влади в межах своєї компетенції на основі національних П(С)БО розробляють методичні рекомендації з урахуванням галузевих особливостей.

Окрім кодексів, законів, П(С)БО, існує низка інших нормативних актів, які регулюють здійснення бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні: укази Президента, постанови Кабінету Міністрів, документи (методичні рекомендації, постанови, інструкції, рекомендації, накази), що розробляються Міністерством фінансів, Національним банком, Державною казначейською службою, Державною службою статистики та іншими відомствами, яким надано право регулювання бухгалтерського обліку.

Важливу роль відіграють робочі документи, що формують облікову політику підприємства: накази, вказівки, інструкції для системи внутрішнього регулювання господарської діяльності підприємства.

Незважаючи на те що в Україні система регулювання бухгалтерського обліку і звітності загалом сформована, у період реформування бухгалтерського обліку відповідно до вимог МСФЗ ще залишається низка невіршених методологічних та організаційних проблем.

Висновки з проведеного дослідження. Сучасні глобальні зміни в економіці вимагають змін у системі регулювання бухгалтерського обліку і звітності

та оновлення законодавчої бази задля досягнення її гармонізації як на національному, так і на міжнародному рівні.

Для гармонізації фінансової інформації, наданої компаніями різних країн, для забезпечення високого ступеня прозорості і порівняння фінансових звітів і, як наслідок, ефективного функціонування ринку капіталів необхідно вдосконалювати нормативно-законодавче регулювання.

У результаті дослідження виокремлено фактори, які впливають на нормативно-правове регулювання порядку формування звітності: правова система країни; зовнішнє середовище та стан підприємництва; розвиток економіки; податкова політика; рівень компетентності державних службовців та фахівців бухгалтерського обліку.

Прагнення України до конкурентоспроможності у світовій економіці сфокусувало особливу увагу на ролі та значенні міжнародних стандартів фінансової звітності та нормативно-законодавчих актів для вітчизняних підприємств.

Система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні потребує змін, зокрема необхідно розробити та адаптувати нормативно-правову базу бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні до законодавства Європейського Союзу та МСФЗ; узгодити національні стандарти бухгалтерського обліку та МСФЗ. Гармонізація фінансової звітності на основі МСФЗ та ефективно державне регулювання сприятимуть задоволенню потреб всіх основних користувачів фінансової звітності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» від 18.03.2004 № 1629-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>.
2. Озеран А.В. Гармонізація фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління : автореф. дис. ... док. екон. наук : спец. 08.00.09 / А.В. Озеран ; Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. – Київ, 2016. – 35 с.
3. Єфіменко В.І. Напрямки гармонізації бухгалтерського обліку та звітності в Україні / В.І. Єфіменко // Фінанси, облік і аудит. – 2011. – № 18. – С. 278–284.
4. Голов С.Ф. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні : автореф. дис. ... док. екон. наук : спец. 08.00.09 / С.Ф. Голов ; Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана. – Київ, 2009. – 35 с.
5. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики : [монографія] / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. – 260 с.
6. Поленова С.Н. К вопросу о понятиином аппарате регулирования бухгалтерского учета / С.Н. Поленова // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 48(198). – С. 11–18.
7. Рожелюк В.М. Нормативно-правове регулювання ведення бухгалтерського обліку як визначальний чинник його організації / В.М. Рожелюк // Бізнес Інформ. – 2014. – № 7. – С. 225–229.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
9. Проект закону про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо вдосконалення деяких положень)» 4646-д від 16.06.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62044.