

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 654

DOI: <https://doi.org/10.32782/easterneurope.35-25>

ОСОБЛИВОСТІ ГАРМОНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

FEATURES OF HARMONIZATION OF ACCOUNTING IN MODERN GLOBALIZATION

Лагодієнко Н.В.

доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
Миколаївський національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8472-1395>

Кузьома В.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Миколаївський національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6763-2120>

Ужва А.М.

доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри обліку і аудиту,
Чорноморський національний університет імені Петра Могили
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5239-5516>

Lagodiienko Natalia, Kuzoma Vitalii

Mykolayiv National Agrarian University

Uzhva Alla

Petro Mohyla Black Sea National University

У дослідженні розкрито теоретичний аспект поняття глобалізація. Запропоновано основні наслідки глобалізаційних процесів економіки в Україні шляхом розгляду спеціалізованої літератури та із застосуванням методу систематизації знань. Зроблено висновок, що одним із наслідків глобалізаційних процесів є перетворення та наближення системи бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів, що ще раз підкреслило актуальність обраної теми дослідження. В статті розкрито поняття гармонізація та гармонізація бухгалтерського обліку. Авторами зроблено висновок, що міжнародна система обліку та фінансової звітності все більшою мірою розглядається як найважливіший елемент економічної гармонізації інтегрованих регіональних угруповань. Процеси регіональної інтеграції мають глибоке коріння, країни, що входять до регіональних групувань, близькі територіально, історично, мало мають мовних бар'єрів. Формування регіональних угруповань зміцнює торговельні зв'язки, сприяє прискоренню економічного зростання країнах-учасницях. Тому авторами зроблено спробу проаналізувати розвиток облікової системи у рамках регіоналізації економіки та встановити місце України у цьому розвитку. В рамках дослідження авторами виокремлено особливості гармонізації бухгалтерського обліку в сучасних умовах глобалізації.

Ключові слова: гармонізація, глобалізація, бухгалтерський облік, економіка, фінансова звітність, стандарти.

The study reveals the theoretical aspect of the concept of globalization. The main consequences of the globalization processes of the economy in Ukraine by reviewing the specialized literature and using the method of systematization of knowledge are proposed. It is concluded that one of the consequences of globalization processes is the transformation and approximation of the accounting system to international standards, which once

again emphasized the relevance of the chosen research topic. The article reveals the concept of harmonization and harmonization of accounting. The authors conclude that the international system of accounting and financial reporting is increasingly seen as the most important element of economic harmonization of integrated regional groups. The processes of regional integration have deep roots, the countries that are members of regional groups are close territorially, historically, and have few language barriers. The formation of regional groups strengthens trade ties, accelerates economic growth in member countries. Therefore, the authors made an attempt to analyze the development of the accounting system in the framework of regionalization of the economy and to establish the place of Ukraine in this development. As part of the research, the authors emphasized the peculiarities of the harmonization of the accounting form in the modern minds of globalization. Improving national accounting systems on the basis of harmonization will bring together the dynamic characteristics of activities, pulling less economically developed countries to more developed ones. Many steps have been taken to meet the harmonization of the accounting system in the context of globalization, especially the implementation of the Strategy for Modernization of the Accounting System and Financial Reporting in the Public Sector until 2025. The current direction of economic globalization has a direct impact on national accounting systems, is the cause of their changes, because under the influence of new economic trends in the field of accounting standardization there are problems that require adequate and often urgent solutions.

Keywords: harmonization, globalization, accounting, economics, financial reporting, standards.

Постановка проблеми. Глобалізаційні процеси в економіці України впливають без винятку на всі ланки життєдіяльності країни. Особливо це торкається системи бухгалтерського обліку тому що його інформаційна спрямованість є гарантом господарської діяльності. В умовах сьогодення постійне реформування системи бухгалтерського обліку спричинило його стрімкий ріст із урахуванням міжнародного досвіду. Результатом такого стрімкого розвитку є формування бухгалтерського простору який є єдиним та незалежним. Національні правила ведення бухгалтерського обліку потерпіли адаптації до міжнародних, які є основою методологічної бази Міжнародних стандартів фінансової звітності. Проте сучасними науковцями-економістами і досі не зменшується роль Міжнародних стандартів фінансової звітності, бо їх формування під впливом чинників та факторів є недостатніми для вирішення окремих задач. У зв'язку з цим наукові дослідження у сфері бухгалтерського обліку сьогодні повинні не лише враховувати економічні процеси та їх облік, а й розкривати соціальні аспекти розвитку бухгалтерського обліку, розглядати тенденції розвитку облікової системи в контексті політичних, економічних та соціальних перетворень суспільства, що відбивають глобалізаційні процеси.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Глобалізаційні умови стали причиною найзапекліших суперечок протягом останнього часу. Проблеми глобалізації та її наслідками досліджують вже багато років. Критикуючи наслідки глобалізації, найчастіше вчені посилаються на економічну інтеграцію. Критики глобалізації відзначають, що нерівність у нинішній глобальній системі торгівлі негативно відбивається на країнах, що розвиваються, на шкоду розвиненим країнам. Прихильники глобалізації вважають, що проведення політики відкритої економіки в нерозвинених країнах та країнах із високим рівнем бідності дозволило значною мірою скоротити ці показники. Проблемні питання розвитку

національної системи бухгалтерського обліку та впливу глобалізаційних процесів на систему обліку розглядають такі іноземні та вітчизняні вчені як: Steccolini I. [1], Saliterer I. [1], Guthrie J. [1], Chen I. [2], Chen H. [2], Ісаншина Г. Ю. [3], Кононенко Л. В. [4], Спільник І. [5], Палюх М. [5], Товкун Л. В. [6], Колісник Г. М. [7], Nobes C. W. [8]. Проте на думку авторів, недостатньо дослідженими є питання яким чином національна економіка отримує вигоду від глобалізації, які особливості гармонізації бюджетного обліку в цих умовах та як саме вітчизняна система бухгалтерського обліку сьогодні відповідає інтересам розвинених країн та вимогам міжнародної спільноти.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проблематикою будь якого гармонізаційного процесу є недостатня відпрацьованість теоретичних знань. В розрізі гармонізації бухгалтерського обліку ця проблема має ще глобальніший характер, тому що теоретичне підґрунтя є достатньо важливим при забезпеченні ефективної роботи бухгалтерського обліку в цілому Темпи глобалізації виявились дуже стрімкими, що теорія бухгалтерського обліку, як і його методологія, методика та організація, дещо відстали і не відповідають міжнародним економічним інтересам. Категоріально-понятійний апарат сучасної теорії бухгалтерського обліку не в змозі пояснити нові об'єкти спостереження, нові технологічні можливості і нові відносин власності. Результатом не вирішення такої проблеми є негативна тенденція розробки Міжнародних стандартів фінансової звітності з ігноруванням здобутків економічної та облікової теорії.

Постановка завдання. Метою написання статті є виокремлення особливостей гармонізації бухгалтерського обліку в сучасних умовах глобалізації. Дослідження впливу глобалізаційних процесів на гармонізацію системи бухгалтерського обліку в Україні у контексті теоретико-методологічних положень дозволило авторам

виокремити основні завдання, для досягнення поставленої мети: розкрити поняття «глобалізація»; виокремити наслідки глобалізації економіки в Україні; розкрити поняття «гармонізація бухгалтерського обліку»; висвітлює особливості впливу глобалізаційних процесів на розвиток системи обліку; розкрити питання гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в умовах глобалізації.

Виклад основного матеріалу дослідження.

В умовах постійної реформації та удосконалення вітчизняної системи економіки в умовах глобалізації. Перш за все виникає питання розгляду категоріально-понятійного апарату. Для розкриття теми дослідження авторами пропонується розглянути таке явище, як глобалізація в економічному просторі. «Глобалізація» – це надання або приписування чому-небудь глобальних масштабів, глобального характеру, наприклад, глобалізація економіки [9]. Глобалізація це інтеграція економік у всьому світі. Глобалізаційні процеси останнім часом посилюються, це пов'язано із євроінтеграційним прагненням України. Наслідки глобалізаційних процесів економіки в Україні зображено на рис. 1.

Як видно, з рис.1. глобалізаційні процеси торкаються майже всіх ланок економіки країни, проте в розрізі теми дослідження авторів більш цікавить наслідок який торкнувся системи бухгалтерського обліку. Для України глобалізація неминуче явище, сучасний світ внаслідок обміну товарами та продуктами, інформацією, знаннями та культурними цінностями повинен

стати більш пов'язаним. Темпи глобальної інтеграції стали набагато вищими та вражаючими, прискорився розвиток людства. Глобалізація є непростим процесом, до якого потрібно пристосовуватися і який створює серйозні проблеми та труднощі в економіці нашої держави. Швидкі темпи змін можуть набути загрозливого характеру, і Україна намагається їх контролювати і керувати ними. Таким чином, глобалізація є не просто явищем прискоренням темпів інтернаціоналізації, а якісно новим етапом світового розвитку.

В даний час найбільшої популярності здобув підхід до вирішення глобалізації системи бухгалтерського обліку це гармонізація. Під гармонізацією розуміється встановлення координуючих зв'язків між різними системами організації системи бухгалтерського обліку шляхом запровадження їх рамки загальних норм, які у законодавчих актах кожної з країн, які вирішили зблизити правила ведення бухгалтерського обліку.

Ідея гармонізації систем бухгалтерського обліку реалізується у межах Європейського Союзу (далі – ЄС). Суть її полягає в тому, що в кожній країні можуть існувати своя система організації обліку та набір стандартів, що її регулюють. Зближення цих систем здійснюється так, щоб стандарти однієї країни не суперечили аналогічним стандартам інших країн-членів ЄС, тобто. перебували у відносній «гармонії» друг з одним.

Проте гармонізація системи бухгалтерського обліку, навіть у масштабах Європейського союзу, є більш складним, але водночас і значущим

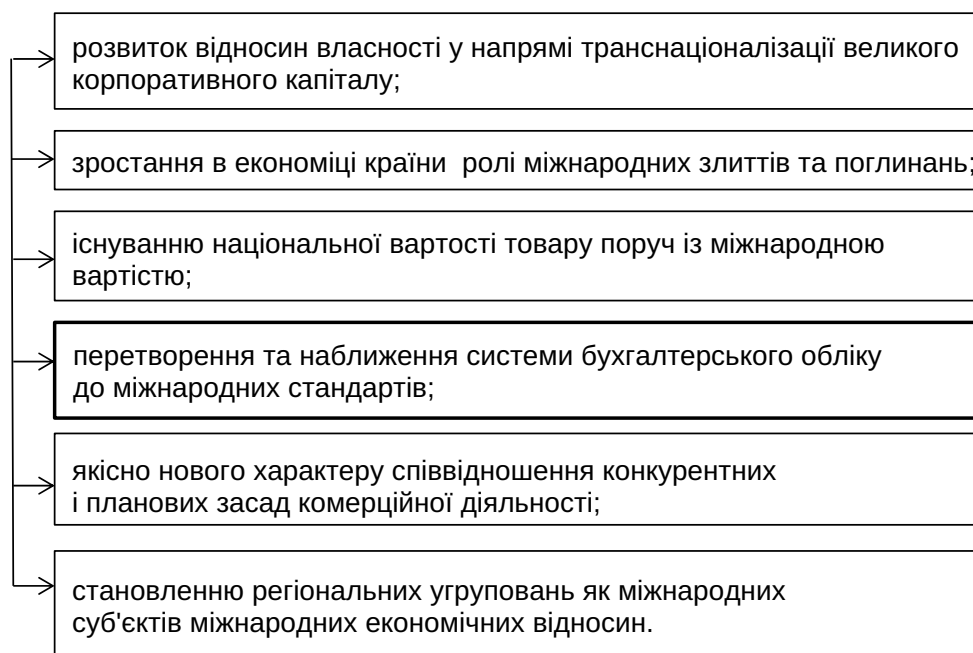


Рис. 1. Наслідки глобалізації як етапу розвитку економіки України

Джерело: виокремлено авторами за [1; 5; 7; 8]

завданням для глобалізації економіки України. Розробка глобальних стандартів обліку, рекомендованих до застосування у більшості країн світу є найважливішим напрямком діяльності в розрізі гармонізації системи бухгалтерського обліку в глобалізаційних умовах. Цей напрямок реалізується за допомогою розробки та публікації Міжнародних стандартів фінансової звітності – (далі – МСФЗ (International Accounting Standards – IAS)). Суть цього підходу полягає у розробці уніфікованого набору стандартів, що застосовуються до будь-якої ситуації у будь-якій країні, через що відповідає необхідність розробки національних стандартів.

Таким чином, іншими словами гармонізація системи бухгалтерського обліку – це максимальне наближення вітчизняних стандартів і правил проведення обліку до міжнародних із урахуванням основних правил та вимог. У зв'язку з тим, що міжнародна система обліку та фінансової звітності все більшою мірою розглядається як найважливіший елемент економічної гармонізації, одним із напрямків розвитку національних облікових систем – їх гармонізація в рамках інтегрованих регіональних угруповань. Формування регіональних угруповань зміцнює торговельні зв'язки, сприяє прискоренню економічного зростання країнах-учасницях (рис. 2).

Як видно з рис. 2, Європейський Союз та блок США, Канади, Англії – Американська зона вільної торгівлі (далі – НАФТА). У перспективі до НАФТА можуть приєднатися країни Латинської Америки, а також Центральної Америки та

Карибського басейну, а до ЄС – Україна (за умови вступу до Європейського Союзу). В обох блоках вихідним пунктом є вільний економічний простір – спільний ринок. Кінцевою стадією подібної інтеграції у змістовному сенсі має стати загальний ринок товарів та всіх факторів виробництва (крім землі): послуг, капіталу, робочої сили, інформації. У країнах-учасницях Американської зони вільної торгівлі ведення обліку та фінансової звітності проводиться відповідно до принципів та стандартів англо-американської облікової системи.

Незважаючи на розвиток та пропагування МСФЗ, вони не набули досить широкого поширення у світі у зв'язку з нерівномірністю економічного розвитку країн, політичними особливостями, національними та історичними традиціями та низкою інших об'єктивних обставин. Проте процеси регіональної інтеграції мають глибоке коріння. Країни, що входять у регіональні угруповання, близькі територіально, історично, мало мають мовних бар'єрів, зазвичай економічно взаємопов'язані.

Приймаючи до уваги розкриті питання, автори вважають, що доцільно проводити роботу з гармонізації обліку та звітності у країнах, де активно йдуть регіональні інтеграційні процеси. Оскільки Європейський Союз є найбільш раннім регіональним інституційним суб'єктом міжнародних економічних відносин, Рада міністрів ЄС та Європейський парламент ухвалюють директиви, що регламентують фінансову звітність у країнах ЄС та є обов'язковими для виконання.

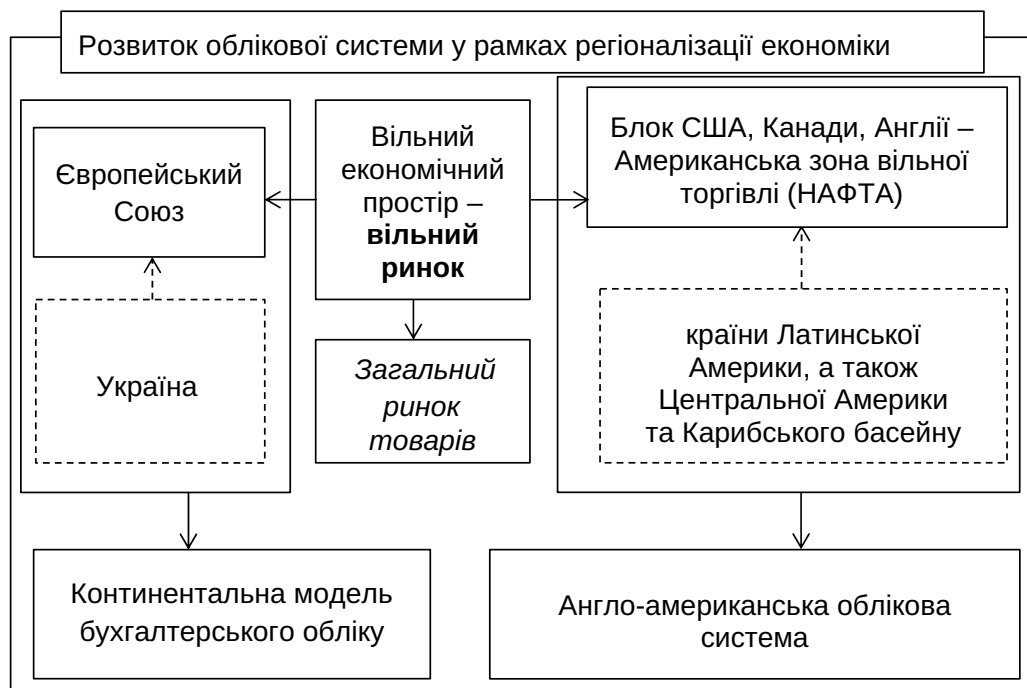


Рис. 2. Розвиток облікової системи у рамках регіоналізації економіки

Джерело: систематизовано авторами за [1; 2; 8]

Як видно, з рис. 2 незважаючи на те, що бухгалтерський облік у більшості країн Єврозони ведеться відповідно до континентальної моделі, у директивах ЄС застосовуються способи оцінки та обліку, що використовуються в системі МСФЗ.

Так, з 2001 р. у країнах ЄС при складанні фінансової звітності поряд з іншими видами оцінки може використовуватися спосіб оцінки за справедливою вартістю, зокрема за похідними фінансовими інструментами – деривативами.

Таким чином, у європейських країнах, об'єднаних ЄС, відбуваються процеси поступового зближення обліку та звітності, а з іншого боку – у разі виникнення об'єктивної потреби прийняття методик МСФЗ вони включаються до відповідних директив як обов'язкових норм. Приєднання до України до Європейського Союзу вимагатиме вирішення питань гармонізації систем обліку та звітності. Проте вже зараз питання гармонізації дуже посилено постає перед вітчизняною системою бухгалтерського обліку.

Особливості гармонізації бухгалтерського обліку в сучасних умовах глобалізації наведено на рис. 2.

Як видно з рис. 3, зростання інформаційної сукупності, зокрема у складі фінансової звітності, виконаної з дотриманням всіх вимог стандартів, не гарантує правильність висновків її користувачів. Дослідження показують, що на тлі зростаючого обсягу інформації за рахунок вдосконалення технологій збору, зберігання, обробки та передачі все виразніше відчувається зниження можливостей її ефективного

використання. На думку авторів, процес може бути здійснений за двома напрямками: перше пов'язане зі зближенням національної облікової системи України, другий напрямок передбачає поступові зміни в обліку на основі МСФЗ із збереженням національних організаційних особливостей облікових систем.

Удосконалення національних облікових систем на основі гармонізації дозволить зблизити динамічні характеристики діяльності, підтягнувши менш розвинені в економічному відношенні країни до більш розвинених. Інформація, отримана в гармонізованих облікових системах і має однакові якісні характеристики, створить об'єктивні умови прискорення позитивних процесів та розвитку бізнесу в регіоні в цілому.

Свідченням цього є найбільша затребуваність професії менеджера з оперативного прийняття рішень. Прискорення темпів інформаційних змін призводить до суперечності «між наростаючою кількістю та складністю проблем та вмінням людей (сьогодні) вирішувати ці проблеми». Зміна значущості інформаційного фактора у господарській діяльності, збільшення обсягу та потоків інформації, що виникає і ускладнює прийняття адекватних економічних рішень. У зв'язку з цим актуальні питання обмеження інформації у бухгалтерській звітності, що практично не досліджено у спеціальній літературі. Обмеження інформаційної сукупності в бухгалтерській звітності, на наш погляд, має об'єктивний та суб'єктивний характер. Під об'єктивним характером обмежень розуміється нейтральність звітних відомостей

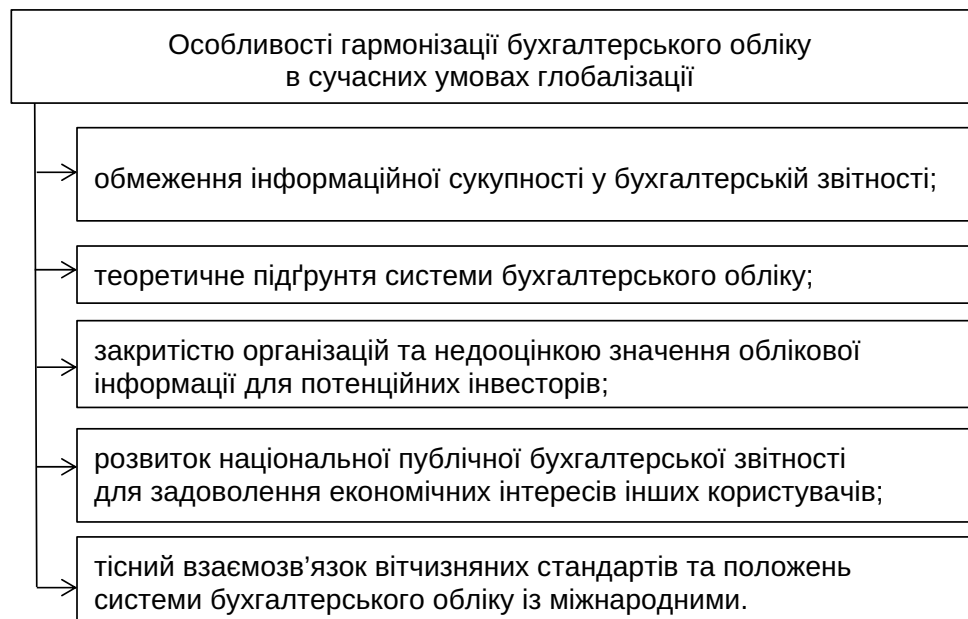


Рис. 3. Особливості гармонізації бухгалтерського обліку в сучасних умовах глобалізації

Джерело: запропоновано авторами

незалежно від позиції укладачів, керованих концепціями бухгалтерського обліку.

Іншими словами, під об'єктивними обмеженнями облікової системи слід розуміти концептуальну сукупність (вихідні основи) складових системи бухгалтерського обліку.

Висновки. У контексті розвитку національної публічної бухгалтерської звітності для задоволення економічних інтересів інших користувачів постає питання якості інформації, що міститься в бухгалтерської звітності. Ефективність системи фінансової звітності національного формату та низька якість її вихідної інформації, зі свого боку, є найсильнішим гальмом на шляху

забезпечення підприємств країни в цілому фінансовими ресурсами.

В Україні зроблено багато кроків на зустріч гармонізації системи бухгалтерського обліку в умовах глобалізації, особливо впровадження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року. Таким чином, сучасна спрямованість глобалізації економіки надає прямий вплив на національні облікові системи, стає причиною їх змін, оскільки під впливом нових економічних тенденцій у галузі облікової стандартизації виникають проблеми, що потребують адекватних і найчастіше невідкладних рішень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Steccolini I., Saliterer I., Guthrie J. The role(s) of accounting and performance measurement systems in contemporary public administration. *Public Administration*. 2020. Vol. 98 (1). P. 3–13. DOI: <https://doi.org/10.1111/padm.12642> (дата звернення: 05.05.2022).
2. Chen I., Chen H. Accounting Conservatism, R&D Expenditure and Cash Holdings. *Journal of Management and Business Research*. 2017. Vol. 3 (2). P. 257–275. DOI: <https://doi.org/10.6504/JOM.2017.34.02.06> (дата звернення: 10.05.2022).
3. Ісаншина Г. Ю. Особливості застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. *Ефективна економіка*. 2019. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6994> (дата звернення: 30.04.2022).
4. Кононенко Л. В. Інноваційний розвиток системи бухгалтерського обліку як інформаційного забезпечення діяльності підприємства. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. *Економічні науки*. 2018. Вип. 33. С. 144–152. URL: <http://economics.kntu.kr.ua/archive/34.html> (дата звернення: 30.04.2022).
5. Спільник І., Палюх М. Бухгалтерський облік в умовах цифрової економіки. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2019. № 1-2. С. 83–96. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2019.01.083> (дата звернення: 30.04.2022).
6. Товкун Л. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності: особливості впровадження в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. № 4. С. 272–275.
7. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: монографія / за ред. Колісник Г. М. Ужгород : Видавництво УжНУ «Говерла», 2021. 274 с.
8. Nobes C. W. The International Transfer of Technology: Examples from the Development of Accounting. *European Accounting and Management Review*. 2015. Vol. 2, no. 1. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2676606> (дата звернення 05.05.2022 р.)
9. Словник іншомовних слів / за ред. С. Я. Єрмоленко. Харків, 2006. 623 с.

REFERENCES:

1. Steccolini, I., Saliterer, I., Guthrie, J. (2020), "The role(s) of accounting and performance measurement systems in contemporary public administration", *Public Administration*, vol. 98 (1), pp. 3–13. DOI: <https://doi.org/10.1111/padm.12642> (accessed 20 May 2022).
2. Chen, I., Chen, H. (2017), "Accounting Conservatism, R&D Expenditure and Cash Holdings", *Journal of Management and Business Research*, 2017, vol. 3 (2), pp. 257–275. DOI: <https://doi.org/10.6504/JOM.2017.34.02.06> (accessed 23 May 2022).
3. Isanshyna, H. Yu. (2019), "Features of application of international standards of accounting and financial reporting in Ukraine", *Efektivna ekonomika*, vol. 4, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6994> (accessed 22 May 2022).
4. Kononenko, L. V. (2018), "Innovative development of the accounting system as information support of the enterprise", *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu*, vol. 33, pp. 144–152, available at: <http://economics.kntu.kr.ua/archive/34.html> (accessed 22 May 2022).
5. Spilnyk, I., Paliukh, M. (2019), "Accounting in the digital economy", *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, vol. 1–2, pp. 83–96. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2019.01.083> (accessed 22 May 2022).
6. Tovkun, L. V. (2019), "International Financial Reporting Standards: Features of Implementation in Ukraine", *Yurydychnyi naukovyi elektronnyi zhurnal*, vol. 4, pp. 272–275.

7. Kolisnyk, H. M. (Ed.) (2021) *Suchasnyi stan ta perspektyvy rozvytku obliku, analizu, audytu, zvitnosti i opodatkuvannia v umovakh yevrointehratsii: monohrafiia* [Current state and prospects of development of accounting, analysis, audit, reporting and taxation in the context of European integration: monograph], Vydavnytstvo UzhNU «Hoverla», Uzhhorod, Ukraine, P. 274.

8. Nobes, C. W. (2015), "The International Transfer of Technology: Examples from the Development of Accounting", *European Accounting and Management Review*, vol. 2, no. 1. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2676606> (accessed 20 May 2022)

9. Dictionary of foreign words / ed. S.Ya. Yermolenko. Kharkiv, 2006. 623 p.