

Я.В. Шеверя, к.е.н., доц.*ДВНЗ «Ужгородський національний університет»*

РЕГУЛЮВАННЯ ТА ЯКІСТЬ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

Динамічний розвиток національної економіки безперечно здійснює вплив на стан національної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в країні, що обумовлює необхідність оцінки адекватності механізмів її регулювання та розвитку сучасним ринковим умовам господарювання. Автором констатуються низькі законодавчі вимоги до якості фінансової звітності та відсутність ефективного механізму державного регулювання бухгалтерського обліку в Україні, що призвели до того, що обліково-звітні дані не придатні для їх використання у прийнятті рішень зовнішніми користувачами на фоні обмеженості вільного доступу до них, а основним формальним користувачем бухгалтерської звітності й надалі залишається держава. Тому зусилля небайдужої наукової спільноти слід спрямувати на оновлення підходів до підвищення ефективності механізму регулювання якості інформаційного забезпечення користувачів на основі даних фінансової звітності.

Ключові слова: *система регулювання бухгалтерського обліку, фінансова звітність, реформування системи регулювання якості фінансової звітності, якісні характеристики обліково-звітної інформації, суспільна свідомість.*

Постановка проблеми. Сучасний розвиток ринкових відносин характеризується зростанням вимог користувачів до якості інформаційного забезпечення. Це пов'язано з тим, що економічна ефективність обґрунтування та прийняття рішень визначається якісними характеристиками використаних джерел інформації.

Однак сьогодні результати реформування системи бухгалтерського обліку в Україні ще недостатньо якісні, а показники фінансової звітності непридатні для прийняття рішень, не відповідають повною мірою інформаційним потребам користувачів та якісним характеристикам звітної інформації.

Основна мета дослідження полягає у тому, щоб провести аналіз взаємозв'язку якості фінансової звітності та чинної системи її нормативно-правового регулювання в Україні для розробки пропозицій з покращення якості інформаційного забезпечення користувачів. Розвиток регулюючих положень щодо підвищення якості показників фінансової звітності підсилюється також зростанням

ролі та функцій фінансової звітності у процесі налагодження комунікаційних зв'язків між її користувачами та підприємством.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми якості фінансової звітності та необхідність і методи регулювання системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності розглядали у своїх працях ряд вчених, зокрема: О.М. Брадул, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, В.І. Єфименко, І.В. Жолнер, Л.М. Кіндрацька, В.М. Костюченко, Я.Д. Крупка, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, М.Р. Лучко, Н.М. Малюга [8], В.М. Пархоменко, О.А. Петрик, О.М. Петрук, М.С. Пушкар, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, П.Я. Хомин, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, В.О. Шевчук, М.М. Шигун та багато інших. Не применшуючи здобутків попередників у вирішенні наведених проблем, потребує подальшого розвитку теоретичне обґрунтування засад регулювання фінансової звітності в контексті задоволення інформаційних потреб її користувачів, що визначає актуальність та зумовлює необхідність провести аналіз чинної системи нормативно-правового регулювання фінансової звітності в Україні, визначити її вплив на якість фінансової звітності та встановити додаткові резерви покращення якісних характеристик звітної інформації на основі застосування досягнень міжнародного досвіду та практики застосування ключових положень міжнародних стандартів (далі – МСФЗ) в Україні.

Викладення основного матеріалу. Правові засади державного регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні здійснюються відповідно до статей 6 та 7 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. Його основна мета визначається створенням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та їх удосконаленням, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів [3].

В Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні зазначалося, що Євроінтеграційні процеси в Україні, розвиток міжнародного співробітництва, залучення іноземних інвестицій в економіку України, вихід вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу потребують подальшого реформування бухгалтерського обліку та запровадження методології розкриття інформації за міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та зіставності показників фінансової звітності підприємств [7, 11].

Ці та ряд інших подібних за змістом положень і пунктів у

вітчизняних нормативно-правових актах повинні не лише теоретично визначати удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності як основну мету їх державного регулювання в Україні, а й враховувати ряд практичних взаємозв'язків, що характерні саме національній моделі обліку та звітності. Зокрема, необхідно врахувати цілий комплекс взаємозв'язків між системою бухгалтерського обліку, якістю фінансової звітності, механізмом їх нормативного регулювання в контексті задоволення потреб зацікавлених користувачів, на що й буде акцентована основна увага в наведеній статті.

Отже, розгляд бухгалтерського обліку як системи збору, узагальнення, обробки та передачі користувачам через фінансову звітність інформації про господарську діяльність підприємства визначає його як систему, що об'єднує користувачів фінансової звітності, державу як суб'єкт регулювання та підприємство як об'єкт впливу та суб'єкт ринку, що розкриває облікову інформацію у фінансовій звітності. У свою чергу, фінансова звітність, як основна складова системи бухгалтерської звітності, є основним джерелом інформації про діяльність підприємства та пов'язує його з суспільством (зовнішніми користувачами), зацікавлена частина з яких приймає відповідні рішення.

Тобто важливість фінансової звітності в даному випадку важко переоцінити на фоні її низької практичної здатності виконати свої основні функції – комунікаційну та інформаційну. Слід зазначити, що наукові підходи до розуміння і побудови чинної національної системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності не є уніфікованими, а тому розглянуті у процесі дослідження.

Так, професор Ф.Ф. Бутинець регулювання бухгалтерського обліку визначає як соціальну функцію суспільства, що здійснюється через економічне (принцип економічної доцільності), правове (принцип обов'язкового дотримання) та морально-етичне (моральні цінності) регулювання [1, С. 342].

У свою чергу, Е.С. Хендріксен зазначає, що регулювання бухгалтерського обліку є необхідним, оскільки ринок сам по собі не може в соціальному аспекті надати оптимальну оцінку інформації і, відповідно, регулювання може стати єдиним «захисником інтересів користувачів» [12, С. 174].

На нашу думку, економічне регулювання здійснюється на основі законів ринкової економіки і, як показує практика, орієнтується на міжнародні стандарти та досвід. Однак функціонування ринкової економіки не виключає участі держави у сфері регулювання, а лише

обмежує її втручання в частині виконання контрольних функцій. Щодо морально-етичного рівня регулювання, то його можна порівняти з професійною етикою укладачів фінансової звітності (психологічні аспекти в бухгалтерському обліку) та зазначити, що ринковій економіці не притаманний принцип справедливості та рівності.

У зв'язку з цим, регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності необхідно здійснювати на основі економічних вимог та мотивації на ринку, позитивні з яких мають бути закріплені у відповідних нормативних актах України.

У сфері законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні заслуговує на увагу історичний огляд його багатовікової історії, запропонованої професором Ф.Ф. Бутинцем та професором Я.В. Соколовим [1, С. 169]. Так, бухгалтерський облік в Україні сформувався під впливом системи бухгалтерського обліку СРСР в умовах командно-адміністративної економіки (державна власність, планування, централізоване управління). Перехід економіки України до ринкових відносин вимагав переглядання регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що зумовило появу та розвиток самостійного шляху нормативно-правового регулювання обліку та звітності в Україні. На думку автора, це пов'язано з вимогами ринкової економіки та розширенням груп користувачів, які приймали рішення на основі фінансової звітності.

Таким чином, для гармонізації інформаційних потреб користувачів та вимог ринкових умов господарювання необхідним є застосування прогресивних положень, практики та міжнародного досвіду, які повинні бути враховані в процесі реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні.

Як уже зазначалося, система бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні в сучасних умовах визначається кризовим становищем, на що акцентують увагу ряд науковців. Так, М.М. Шигун у своїй монографії визначає такі результати реформування бухгалтерського обліку в Україні [13, С. 11]:

- відсутність зацікавленого користувача фінансової звітності;
- невідповідність показників фінансової звітності реальним характеристикам господарської діяльності підприємства;
- відсутність достовірної інформації про стан і результати діяльності українських підприємств на рівні держави внаслідок формування статистичних показників на основі викривлених даних;
- відсутність законодавчої регламентації конкретних прав та обов'язків суб'єктів ведення обліку за різних їх організаційних форм;
- відсутність доступу зовнішніх користувачів до економічної

інформації підприємства тощо.

Наведені результати реформування бухгалтерського обліку в Україні звичайно є слушними, а вдосконалення національної системи бухгалтерського обліку та звітності повинно вирішити існуючі проблеми. Зокрема, основна роль у вирішенні цих проблем належить державним суб'єктам регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Реформування й удосконалення національної системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється на основі застосування МСФЗ, впровадження яких покращило якість фінансової звітності в Україні. З цього приводу І.В. Жолнер зазначає, що найбільш оптимальною моделлю розвитку бухгалтерського обліку в Україні є трансформація його методології відповідно до міжнародних стандартів шляхом державного регулювання.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності використовуються як теоретична та організаційно-методична основа процесів гармонізації та конвергенції в різних країнах світу, представляючи собою сукупність принципів, методів та процедур, які регламентують ведення бухгалтерського обліку та підготовку фінансової звітності [8, С. 10–20]. Важливого міжнародного значення та визнання МСФЗ набули через те, що визначають правила та принципи оцінки і розкриття інформації у фінансовій звітності, які є актуальними в умовах розвитку та вдосконалення зовнішньої торгівлі, міжнародної співпраці та кооперації, діяльності транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків та ринків капіталу.

Враховуючи результати реформування та відсутність наукової платформи для реалізації положень міжнародних стандартів у національній обліковій практиці, не є новою проблема різкого зниження достовірності та порівнянності показників фінансової звітності й її придатності для аналізу і прийняття рішень.

Як відомо, одним із важливих елементів системи регулювання процесу складання фінансової звітності підприємства є дотримання усіх принципів та якісних характеристик фінансової звітності. У зв'язку з цим, проведений аналіз спеціалізованої літератури та оцінка фінансової звітності підприємств-об'єктів дослідження, що дозволили узагальнити причини, які ускладнюють дотримання принципів та якісних характеристик інформації у фінансовій звітності.

Так, на дотримання принципу безперервності впливає динамічність і нестабільність економічної, законодавчої, політичної та соціальної ситуації, а також значна частка підприємств, які знаходяться на межі банкрутства, отримують збитки та займають частку ринку, яка може суттєво змінюватися. Принцип нарахування та

відповідності доходів і витрат порушується через тісну прив'язку та залежність бухгалтерського обліку від законодавчого регулювання, податкового обліку та відображення всіх господарських операцій виключно на основі первинних документів. Відображення доходів та витрат обмежується суцільним документуванням, оскільки П(С)БО забороняють оцінювати та відображати в обліку доходи чи витрати, які не підтверджені документально.

В результаті, окремі елементи доходів і витрат відображаються із запізненням. Зіставність фінансової звітності знаходиться у прямій залежності від динаміки змін регулюючих положень облікового законодавства. Перш за все, виконання принципу послідовності передбачає стабільність законодавчої бази, недотримання якого впливає на зіставність обліково-звітної інформації, і є однією з перешкод щодо кращого розуміння звітної інформації користувачами фінансової звітності та виходу українських підприємств на міжнародні ринки капіталів та інвестицій. Окремої уваги заслуговує характеристика суттєвості, яка відсутня у національних стандартах бухгалтерського обліку через високу регламентованість форм фінансової звітності.

Високий рівень та детальне методологічне регулювання щодо відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій визначає трактування операцій в бухгалтерському обліку за формою, а не за суттю, тобто економічна суть має другорядне значення порівняно з юридичними вимогами, що ускладнює процедури аналізу та прийняття рішень користувачами.

На відповідність фінансової звітності якісним характеристикам та принципам її складання (порівнянність, відповідність доходів і витрат, достовірність тощо) впливає можливість широкого вибору альтернативних методів відображення господарських операцій в обліку та їх розкриття у звітності в умовах, коли облікова політика підприємства не розкривається і в багатьох випадках відсутня взагалі.

Логічно, що в таких умовах постає питання довіри користувачів до якості та достовірного розкриття інформації, оцінки статей фінансової звітності, вимірювання яких може коливатися в значних межах та кардинально змінювати рішення користувачів.

Така ситуація також виправдовується тим, що система нормативно-правового регулювання фінансової звітності в Україні не передбачає певну мотивацію підприємств за складання та подання фінансової звітності, яка відповідає усім якісним характеристикам та вимогам.

Для подальшого дослідження фінансової звітності та обґрунтування

рекомендацій щодо покращення її якості детально розглянемо та критично оцінимо чинні положення системи та рівні регулювання фінансової звітності в Україні. Аналізуючи особливості національних систем обліку, можна констатувати, що вітчизняній моделі характерне жорстке регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, яке проявляється у розробці та запровадженні методологічного та методичного забезпечення. Таким чином, національна система регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності містить:

– правові засади регулювання, які визначаються Кабінетом Міністрів України, Верховною Радою України, Міністерством фінансів України, Національним банком України, міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством;

– методологічне, методичне та організаційне забезпечення (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», нормативно-правові акти, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти, методичні рекомендації, інструкції з ведення обліку окремих операцій та облікових реєстрів тощо).

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає, що національні П(С)БО є основним нормативно-правовим документом у системі регулювання бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання, який визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам. Враховуючи наведену систему регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні з усіма її об'єктами та суб'єктами, доцільно визначити також рівні, на яких здійснюється таке регулювання.

З цього приводу, М.М. Шигун [13, С. 425–427] визначає трірівневу систему регулювання бухгалтерського обліку, а саме:

1. Базове регулювання на рівні держави, яке здійснюється на основі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

2. Регулювання методологічного та професійного характеру, що здійснюється Управлінням методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України та Методологічною радою з бухгалтерського обліку на основі П(С)БО, Плану рахунків, методичних рекомендацій та інших нормативно-правових актів з питань регулювання бухгалтерського обліку та звітності.

3. Регулювання бухгалтерського обліку через функціонування державних виконавчих органів, що здійснюється відповідними міністерствами на основі розробки та затвердження методичних

положень, рекомендацій, інструкцій та інших документів.

Звертаючи увагу на обґрунтованість чинної системи нормативно-правового регулювання фінансової звітності в Україні, вважаємо за доцільне також розглянути систему регулювання бухгалтерського обліку в Україні, запропоновану В.М. Пархоменком [9, С. 34] та О.М. Петруком [10, С. 110].

Запропонована авторами п'ятирівнева система нормативно-правового регулювання, визначається як доповнення до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та заслуговує на позитивне схвалення.

Грунтовне дослідження та вивчення змісту запропонованої авторами системи регулювання бухгалтерського обліку дало змогу її доповнити та розподілити на окремі рівні регулювання, які стосуються системи бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності для користувачів (рис. 1). Зокрема, I-й рівень регулювання (базовий) – доповнити національною концепцією фінансової звітності, що визначатиме зрозумілу систему регулювання та основні вимоги, принципи та правила, якими необхідно керуватися в процесі ведення бухгалтерського обліку для складання фінансової звітності.



Рис. 1. Доповнена система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні

Хоч фінансова звітність підприємства є кінцевим продуктом ведення бухгалтерського обліку, ми вважаємо, що його Концепція в Україні повинна бути розподілена на концепцію, що визначає теоретичні основи та перспективні напрями розвитку бухгалтерського обліку, та концепцію, яка містить організаційно-методичні засади та визначає сучасні напрями розвитку фінансової звітності.

Також, третій, четвертий та п'ятий рівні регулювання доповнено положеннями міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що мають бути визначальними для формування професійних суджень бухгалтера в процесі організації і веденні бухгалтерського обліку чи складанні фінансової звітності.

Наведений підхід передбачає, що зміст цих документів, у всіх суттєвих аспектах, відповідає актам вищої юридичної сили I-го та II-го рівнів. Це дає змогу визначити систему нормативно-правового регулювання фінансової звітності як сукупність нормативно-правових документів, у яких закріплені положення, що регулюють або впливають на організацію, підготовку, складання та подання фінансової звітності з метою покращення якості інформаційного забезпечення користувачів.

Низькі законодавчі вимоги до якості фінансової звітності визначають державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні неефективним, що призвело до того, що основним користувачем бухгалтерської інформації залишається держава.

У зв'язку з наявністю диференційованих інформаційних потреб користувачів, необхідно враховувати їх вимоги до інформації, що міститься у фінансовій звітності. Зарубіжний досвід показує, що врахування інтересів користувачів фінансової звітності може здійснюватися шляхом участі професійних організацій у процесі регулювання та удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Оцінюючи роль держави у процесі регулювання бухгалтерського обліку, Є.С. Хендріксен та М.Ф. Ван Бреда зазначають, що вона повинна бути спрямована на максимізацію вигоди всіх членів суспільства до певного рівня, при якому можна збільшувати особисту вигоду окремих користувачів, не завдаючи шкоди іншим групам [12, С. 146]. Мова йде про необхідність використання основної ідеї концепції оптимальності Парето¹, яка полягає в тому, що можна покращувати положення (інформаційне забезпечення) будь-якого

¹ Концепція оптимальності Парето – будь-які зміни, які нікому не приносять шкоди, а деяким людям приносять вигоди (за їх власними оцінками), є удосконаленням [5].

учасника економічного процесу (користувача звітності), одночасно не завдаючи шкоди будь-яким іншим учасникам цього процесу. На основі наведеного можна припустити, що регулювання фінансової звітності та розкриття облікової інформації у ній повинно будуватися з урахуванням концепції оптимальності Парето, практичному застосуванню якої сприятиме авторський підхід до розгляду фінансової звітності як інформаційної основи для прийняття рішень зовнішніми користувачами.

Він полягає у тому, що фінансову звітність можна удосконалювати до певного рівня, при якому збільшення інформативності фінансової звітності для окремої групи користувачів не завдає шкоди задоволенню інформаційних потреб інших груп користувачів.

Цей процес триває до моменту виникнення конфлікту інтересів користувачів фінансової звітності. Для того щоб вирішити такий конфлікт, доцільно виділяти основну (домінуючу) групу користувачів та цілеспрямовано задовольняти всі їх інформаційні запити за допомогою стандартних чи додаткових (спеціалізованих) інформаційних джерел (форм звітності).

В основі обґрунтування наведеного підходу лежить припущення, що задовольняти інформаційні потреби всіх користувачів на основі єдиної фінансової звітності недоцільно, оскільки різні групи користувачів для кожного окремого підприємства є потенційними. Тобто, фінансовою звітністю різних підприємств користуються окремі групи користувачів, що і виділяє їх з потенційних користувачів у групу, яка є зацікавленою і приймає рішення.

Проблеми вибору основної групи користувачів фінансової звітності можна вирішити на основі аналізу балансу підприємства, а саме – джерел фінансування господарських засобів. Так, якщо у балансі підприємства визначена висока питома вага зобов'язань або відсутній робочий капітал підприємства, логічним є те, що підприємству потрібно здійснювати активні заходи з оптимізації робочого капіталу (частина довгострокових зобов'язань, спрямована на фінансування оборотних активів підприємства).

Це визначає основною групою користувачів, як і в МСФЗ, наявних та потенційних інвесторів чи кредиторів, налагодження інформаційного обміну з якими може принести у майбутньому вигоди підприємству. Низька фінансова стійкість підприємства визначає пріоритетним задоволення інформаційних потреб постачальників інвестиційних ресурсів для здійснення діяльності підприємства (інвестори, позичальники, кредитори) при складанні та поданні фінансової звітності.

Припускаючи, що інвестори є переважними постачальниками капіталу для підприємств (як зазначено в Концептуальній основі МСФЗ [4]), розкриття інформації, що задовольняє їх інформаційні потреби, також буде задовольняти більшість спільних інформаційних потреб інших груп зовнішніх користувачів.

Використання наведеного підходу у вітчизняній практиці регулювання фінансової звітності дозволить практично реалізувати засади оптимальності Парето та підвищити якісні характеристики звітності, важливі для покращення інвестиційного клімату в Україні. Слід також зазначити, що окремі вчені наголошують, що домінування одного користувача фінансової звітності спричиняє майнову дискримінацію та класову нерівність.

Проблеми якості фінансової звітності гостро визначаються як в Україні, так і у світі. «Після загальновідомих банкрутств корпорацій Enron і WorldCom, – пишуть Л.А. Вороніна та Е.В. Москвичова, – суспільство усвідомило, наскільки важлива роль обліку в сучасному суспільстві: якщо не можна довіряти цифрам і одержувати достовірні дані про формування і використання прибутку, то не можна вкладати гроші в боргові зобов'язання компанії та інвестувати капітал. Бухгалтерські оцінки повинні бути достовірними й об'єктивними» [2, С. 22–26].

Прямий вплив на якість вітчизняної фінансової звітності здійснює держава шляхом законодавчого регулювання процесу ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності і визначення вимог до інформації, що у такій звітності міститься. Однак її вплив не визначається дієвим механізмом контролю за якістю звітності, в тому числі з встановлення відповідальності (кримінальних або штрафних санкцій) за шахрайство, фальсифікацію, викривлення та недостовірність облікових даних.

Як показує міжнародний досвід, найбільші успіхи у боротьбі з фальсифікацією фінансової звітності досягнуті в США, де ще у 80-х рр. XX ст. створена національна комісія з шахрайства у фінансовій звітності (COSO). В 1992 р. сформована асоціація незалежних сертифікованих бухгалтерів з виявлення шахрайства у фінансовій звітності (ACFE) [2, С. 18]. Ф.Ф. Бутинець також зазначає, що в Україні явно не вистачає аналога Закону Сарбейнса-Окслі, прийнятого в США у 2002 р., з впровадження якого різко скоротилося число подібного роду економічних злочинів [1, С. 76]. Відсутність такого закону в Україні багато в чому визначається довірою до аудиторської практики як засобу підтвердження якості показників, що формуються в бухгалтерському обліку і представлені у фінансовій звітності.

Вирішення проблем недосконалості системи нормативно-правового регулювання процесів складання та подання фінансової звітності в Україні є одним із беззаперечних напрямів покращення якості фінансової звітності, прозорості та достовірності облікових та звітних даних для користувачів на шляху адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу для прискорення інтеграції економіки нашої країни в світову спільноту.

Висновки. Проведений аналіз чинної системи нормативно-правового регулювання фінансової звітності в Україні дає змогу стверджувати, що її можна визначити як один із додаткових резервів підвищення ролі та інформативності фінансової звітності у процесі прийняття рішень, а тісна кореляція проблем національної фінансової звітності з низькою офіційною відповідальністю підприємств за її якість потребує удосконалення за такими напрямами, як:

1. Розробка національної Концептуальної основи фінансової звітності, яку необхідно прийняти у вигляді регулюючого документа, що орієнтований на захист інтересів зовнішніх користувачів.

2. Підвищення вимог до якості фінансової звітності шляхом законодавчого закріплення суворої відповідальності за достовірність, репрезентативність та релевантність її показників для користувачів на рівні нормативного регулювання (в Україні не вистачає аналога Закону Сарбейнса-Окслі, прийнятого в США у 2002 р., з впровадженням якого різко скоротилося число подібного роду економічних злочинів).

3. Визначення економічних стимулів для підприємств, фінансова звітність яких містить повну, правдиву та неупереджену інформацію, що відповідає всім якісним характеристикам та принципам фінансової звітності.

4. Використання облікових методів та аналітичних процедур, що дозволяють реконструювати ретроспективні дані фінансової звітності, діагностувати їх за допомогою аналітичних показників на предмет відповідності їх як бази для прийняття рішень вимогам користувачів. Цьому сприятиме використання міжнародних стандартів і досвіду у сфері регулювання та удосконалення форм і методів розкриття облікової інформації у звітності.

Отже, необхідність подальшого реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності, відповідно до вимог ринкової економіки і МСФЗ, є важливим спільним завданням, яке повинно об'єднати зусилля науковців, державних органів влади і професійних організацій для подальшого розвитку теорії і практики складання фінансової звітності, що надаватиме переваги вітчизняним підприємствам у процесі залучення інвестицій, розвитку реального

сектора економіки, забезпечення економічного зростання та інтеграції України у ЄС.

Список використаної літератури:

1. *Бутинець Ф.Ф.* Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії / *Ф.Ф. Бутинець* : монографія. – Житомир : ПП «Рута», 2005. – 324 с.
2. *Воронина Л.А.* Понятие бухгалтерских оценок и их развитие / *Л.А. Воронина* // *Международный бухгалтерский учет*. – 2006. – № 12. – С. 22–26.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua.
4. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/file/link/332198/file/buh.pdf>.
5. Концепція оптимальності Парето [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ru.wikipedia.org/wiki/Эффективность_по_Парето.
6. *Малюга Н.М.* Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні : дис. ... д.е.н. : 08.06.04. / *Н.М. Малюга*. – Житомир, 2006. – 539 с.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minfin.kmu.gov.ua>.
8. *Моссаковський В.Б.* Про перспективи подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні / *В.Б. Моссаковський* // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2003. – № 6. – С. 10–20.
9. *Пархоменко В.М.* Законодавче та нормативно-методичне забезпечення регулювання бухгалтерського обліку / *В.М. Пархоменко* // *Вісник ЖІТІ / Серія: економічні науки*. – 2002. – № 18. – С. 107–117.
10. *Петрук О.М.* Гармонізація національної системи бухгалтерського обліку : монографія / *О.М. Петрук*. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 420 с.
11. Стратегія застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, схвалений Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України протокол № 133 від 22 серпня 2007 року.
12. *Хендриксен Э.С.* Теория бухгалтерського учета / *Э.С. Хендриксен, В.М. Ван Бреда* ; пер. с англ. ; под ред. проф. *Я.В. Соколова*. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

13. *Шигун М.М.* Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія : монографія / *М.М. Шигун.* – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 632с.

ШЕВЕРЯ Ярослав Вікторович – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та аудиту Ужгородського національного університету.

Наукові інтереси:

- теоретичні засади складання та подання фінансової звітності користувачам;
- нормативно-правове регулювання та якість національної фінансової звітності;
- захист інформаційних потреб зовнішніх користувачів.

Тел.: (097)960–26–40.

E-mail: friraiderslava@gmail.com.

Стаття надійшла до редакції 19.03.2014