

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД  
«КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА»**

**ОЗЕРАН АЛЛА ВОЛОДИМИРІВНА**

УДК 657.37:658.1:006.032:005.915(043.3)

**ГАРМОНІЗАЦІЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ  
З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ  
ТА ПОТРЕБАМИ УПРАВЛІННЯ**

Спеціальність: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ**  
**дисертації на здобуття наукового ступеня**  
**доктора економічних наук**

**КИЇВ - 2016**

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» Міністерства освіти і науки України, м. Київ.

**Науковий консультант:** доктор економічних наук, професор  
**Бондар Микола Іванович**,  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»,  
завідувач кафедри обліку підприємницької діяльності.

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Крупка Ярослав Дмитрович**,  
Тернопільський національний економічний університет,  
професор кафедри обліку у виробничій сфері;

доктор економічних наук, професор  
**Легенчук Сергій Федорович**,  
Житомирський державний технологічний університет,  
завідувач кафедри обліку і аудиту;

доктор економічних наук, професор  
**Шевчук Володимир Олександрович**,  
Національна академія статистики, обліку та аудиту  
(м. Київ),  
проректор з науково–педагогічної та наукової роботи.

Захист дисертації відбудеться «\_\_\_» травня 2016 року о 12.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.006.06 у ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за адресою: 03680, м. Київ, просп. Перемоги, 54/1, ауд. 203.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за адресою: 03113, м. Київ, вул. Дегтярівська, 49 г, ауд. 601.

Автореферат розісланий «\_\_\_» квітня 2016 р.

**Вчений секретар**  
**спеціалізованої вченої ради**  
**кандидат економічних наук, доцент**

**А. М. Поплюйко**

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Процес реформування фінансової звітності в Україні триває вже понад двадцять років. Втім, фінансова звітність вітчизняних підприємств ще не повною мірою відповідає ринково-орієнтованим підходам до розкриття інформації. Існує низка проблем, які перешкоджають підвищенню якості фінансової звітності, складеної відповідно до законодавства України. Найістотнішими з них є такі: покладення на державу функцій розробки, затвердження П(С)БО і контролю їх виконання; недосконалість методики трансформації даних, накопичених на рахунках бухгалтерського обліку, у звітну інформацію; превалювання юридичної форми над економічним змістом; несвоєчасність адаптування вітчизняного законодавства до змін у МСФЗ, що гальмує процес гармонізації; недостатність зворотного зв'язку між користувачами звітної інформації та розробниками нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку і фінансової звітності; недостатня увага до професійної поведінки та рівня кваліфікації укладачів звітності.

Вагомим є внесок до розв'язання цих проблем вітчизняних вчених: М.І. Бондаря, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, Б.В. Гриніва, В.М. Жука, Ю.О. Івахів, Л.М. Кіндрацької, С.А. Кузнецової, Ю.А. Кузьмінського, В.А. Кулик, Т.Є. Кучеренко, Я.Д. Крупки, С.О. Левицької, С.Ф. Легенчука, Л.Г. Ловінської, В.Б. Моссаковського, О.І. Малишкіна, В.М. Пархоменка, В.К. Орлової, В.М. Пархоменка, О.М. Петрука, М.С. Пушкаря, С.В. Свірко, П.Я. Хомина, Л.В. Чижевської, М.Г. Чумаченка, Я.В. Шевері, В.О. Шевчука, М.М. Шигун, І.Й. Яремка та ін.

Питання теорії, регулювання та методології формування фінансової звітності, зокрема згідно з МСФЗ, досліджувалися такими зарубіжними вченими: І.В. Аверчевим, Н.Г. Айрапетовою, Я. Алвером, Н.А. Бреславцевою, В.Г. Гетьманом, Т.Д. Варфілдом, Дж.Дж. Вейгандтом, С.Дж. Греєм, Т.Ю. Дружиловською, Д.Е. Кізо, В.В. Ковальовим, М.І. Кутером, М.Р. Метьюсом, К. Ноубсом, В.Ф. Палієм, Д.О. Панковим, Н.В. Парушиною, М.Х.Б. Перерою, Р. Паркером, М.Л. Пятовим, О.В. Рожною, Я.В. Соколовим, Е.С. Хендріксенном, Т.В. Федорович, О.М. Хоріним, Л.Ф. Шиловой, Л.З. Шнейдманом.

Їх дослідження сприяють розвитку теорії та методології бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Водночас глобалізація світової економіки, євроінтеграційні процеси в Україні, вихід вітчизняних підприємств на міжнародні ринки капіталу, зміни ринкової кон'юнктури, перманентний розвиток міжнародних стандартів та розширення можливостей Інтернет-технологій потребують модернізації теоретико-методологічних положень та розробки новітньої концепції фінансової звітності, зокрема в частині розкриття інформації. Розв'язання зазначених питань сприятиме підвищенню рівня якості і транспарентності фінансової звітності, а також забезпечить довіру широкого кола користувачів до звітної інформації.

Важливістю, науковою та практичною значущістю окреслених проблем обґрунтовується вибір теми дисертації, її актуальність, мета, завдання і зміст.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертацію виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку підприємницької діяльності Державного вищого навчального закладу «Київський

національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за темами: «Удосконалення обліку і контролю в галузях економіки» (державний реєстраційний номер 0108U001858), «Удосконалення обліку, аналізу та аудиту в умовах інноваційного розвитку економіки» (державний реєстраційний номер 0113U004263) та «Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання в умовах інноваційно-інвестиційного розвитку економіки України» (державний реєстраційний номер 0114U003452). У межах зазначених тем запропоновано комплекс рекомендацій у частині формування показників фінансової звітності, спрямованих на підвищення прозорості, об'єктивності та зручності для виконання аналітичних процедур, що є важливою складовою ухвалення ефективних управлінських рішень, а також наближення фінансової звітності підприємств України до рівня міжнародних стандартів з метою створення оптимальних умов функціонування у світовому економічному просторі.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертації є дослідження сучасного стану вітчизняної фінансової звітності та визначення і розроблення теоретичних та організаційно-методологічних положень щодо її гармонізації з міжнародними стандартами і потребами управління. У зв'язку з чисельністю та багатогранністю досліджуваних проблем увага зосереджена на тих, які сьогодні видаються найбільш актуальними і важливими. Цільова спрямованість дослідження зумовила формулювання та вирішення таких завдань:

- визначити сутність фінансової звітності з позиції кібернетичного підходу до теорії інформації для розроблення інформаційної парадигми фінансової звітності із врахуванням концепції асиметричної інформації з метою виявлення тенденцій розвитку фінансової звітності, адаптованої до потреб управління;
- дослідити сутність понять «бухгалтерська звітність» та «фінансова звітність» і на цій основі розробити сучасну концепцію фінансової звітності підприємств;
- ідентифікувати пріоритетних користувачів фінансової звітності та розкрити вплив їх інформаційних запитів на мету, обсяг, структуру і формування показників фінансових звітів;
- розвинути зміст якісних характеристик звітної фінансової інформації і принципів формування фінансової звітності як методологічної основи її адаптації до міжнародних стандартів та сучасних потреб управління;
- розглянути чинники забезпечення якісних характеристик звітної фінансової інформації та визначити напрями їх покращення;
- розробити модель регулювання фінансової звітності, ґрунтуючись на вивченні міжнародного досвіду та оцінці чинної в Україні системи регулювання;
- дослідити в історичній ретроспективі процес реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності через їх гармонізацію з МСФЗ, розглянути світові тенденції впровадження МСФЗ та сферу і механізм їх застосування в Україні;
- встановити принципові розбіжності між МСФЗ та П(С)БО України і сформулювати рекомендації, орієнтовані на гармонізацію фінансової звітності вітчизняних підприємств з міжнародними стандартами;

- проаналізувати корисність інформації чинної фінансовій звітності та визначити напрями її удосконалення;
- виокремити варіанти імплементації норм Директиви 2013/34/ЄС «Щодо річної фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності та пов'язаних з ними звітів певних типів підприємств» у національну нормативну базу;
- дослідити залежність між обсягами діяльності підприємств і рівнем використання статей фінансових звітів підприємствами з метою оптимізації звітної фінансової інформації;
- обґрунтувати методологічні підходи до формування показників фінансових звітів з метою їх гармонізації до потреб фінансового менеджменту;
- уточнити зміст поняття «примітки до фінансових звітів» і розробити вимоги до розкриття релевантної інформації у примітках до фінансових звітів;
- розвинути організаційно-методичні аспекти управлінського підходу до розкриття інформації за сегментами діяльності;
- розглянути моделі взаємозв'язку фінансової звітності та системи оподаткування;
- розкрити можливості сучасних інформаційних технологій у забезпеченні транспарентності фінансової звітності та оперативності її формування.

*Об'єктом дослідження* є процес гармонізації вітчизняної фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, методологічних, організаційних і практичних засад формування фінансової звітності підприємств у контексті її гармонізації з міжнародними стандартами та потребами управління.

*Методи дослідження.* Теоретичною і методологічною основою дисертації є загальнонаукові та емпіричні методи пізнання досліджуваних явищ і процесів.

Використання діалектичного методу забезпечило розкриття інформаційної природи фінансової звітності; на основі системного підходу узагальнено науковий досвід, обґрунтовано концептуальні положення фінансової звітності та рекомендації щодо удосконалення методики формування фінансових звітів для забезпечення потреб фінансового менеджменту. Для дослідження передумов виникнення й об'єктивних закономірностей еволюції процесу гармонізації фінансової звітності з міжнародними стандартами застосовувалися історичний і логічний методи. Порівняльний аналіз уможливив визначення розбіжностей між вимогами П(С)БО та положеннями МСФЗ. Методики синтезу і групування використано для класифікації виявлених розбіжностей. Завдяки методу герменевтики встановлено і вирішено окремі термінологічні суперечності. При обробці цифрового матеріалу застосовано методи кореляційного і регресійного аналізу, математико-статистичне моделювання здійснювалось із використанням MS Excel і STATISTICA. Абстрактно-логічний метод використано в процесі теоретичних узагальнень і формулювання висновків.

*Інформаційною базою* дослідження слугували вітчизняні, зарубіжні та міжнародні законодавчі та нормативно-правові документи, Міжнародні стандарти фінансової звітності, директиви ЄС, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, наукова монографічна література, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали науково-практичних конференцій, офіційні статистичні дані, відомості інформаційних агентств. Емпіричною базою забезпечення доказовості теоретичних положень, достовірності висновків та рекомендацій, обґрунтування масиву звітної інформації стала фінансова звітність суб'єктів господарювання, дані анкетування.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у комплексному дослідженні сучасного стану вітчизняної системи фінансової звітності та обґрунтуванні теоретичних, методологічних і організаційних положень, розробленні рекомендацій щодо гармонізації фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління.

Основними результатами, що визначають наукову новизну дисертаційної роботи та особистий внесок здобувача, є такі:

*вперше:*

- сформовано зміст інформаційної парадигми фінансової звітності, що базується на теорії асиметричної інформації та кібернетичному підході до теорії інформації, відповідно до яких фінансова звітність розглядається як інформація, що знижує ступінь невизначеності стосовно фінансово-господарської діяльності підприємства через налагодження комунікаційного зв'язку між керуючим органом і керованим об'єктом. Це уможливило її формування з дотриманням принципів проектування обробки економічної інформації та забезпечує узгодження якісних характеристик звітної фінансової інформації з функціями і завданнями управління підприємством;

- розкрито процес трансформації бухгалтерської звітності у фінансову через аналіз критеріїв їх зв'язку та відмінностей, що дало можливість запропонувати концепцію фінансової звітності, гармонізованої з міжнародними стандартами;

- обґрунтовано концепцію істинного та добросовісного відображення інформації у фінансовій звітності як сучасну її ідеологію, що передбачає прийнятну для висловлення професійного судження точність, достатню для прийняття дієвих управлінських рішень, а також високу кваліфікацію та етичність її укладачів, завдяки чому фінансова звітність відображає об'єктивну інформацію про діяльність підприємства для формування адекватної думки у користувачів;

- встановлено залежність деталізації статей балансу від обсягу діяльності підприємства, вираженого чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), досліджено тісноту зв'язку та побудовано математичну модель (рівняння регресії), що виражає цю залежність, яку необхідно враховувати, проектуючи баланси підприємств;

- розроблено порядок розкриття інформації у примітках до фінансових звітів через групування інформації за ознакою релевантності, встановлення критеріїв визначення суттєвості інформації на рівні окремого підприємства, формулювання принципів розкриття інформації, що запобігає її дублюванню, елімінуванню неактуального розкриття, сприяє транспарентності звітних даних, уможливорює зниження інформаційних ризиків і забезпечує гнучкість, зрозумілість та зіставність приміток до фінансових звітів;

*удосконалено:*

- підходи до класифікації користувачів фінансової звітності залежно від її концепції, приналежності до країни, типу підприємства, взаємовідносин із підприємством, фінансового інтересу, типу інформації, постачання ресурсів, мети, агрегування інформації, частоти звернення до фінансової звітності та їхніх

інформаційних потреб, що визначає мету та вимоги до структури фінансової звітності, пріоритетності її показників, обсягу і змістового навантаження запитуваної інформації;

– модель регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні через взаємодію державних органів та професійних громадських організацій: доведено необхідність у передачі функцій розробки проектів нормативно-правових актів незалежному органу – неприбутковій професійній організації і посиленні державних повноважень у визначенні стратегії розвитку бухгалтерського обліку і звітності, затвердженні нормативно-правових актів та здійсненні контрольних функцій за виконанням цих норм. Це забезпечує врахування інтересів пріоритетної групи користувачів фінансової звітності та демократизацію процесу формування нормативно-правової бази з бухгалтерського обліку і фінансової звітності;

– організаційні засади формування фінансової звітності за МСФЗ шляхом уточнення порядку їх запровадження в Україні через надання їм статусу технічних нормативно-правових актів з визначенням особливостей використання у практичній діяльності, що дозволяє коментувати і роз'яснювати їх зміст, та обмеження сфери застосування, що призводить до зниження витрат на формування фінансової звітності підприємств, які не є суб'єктами суспільного інтересу;

– методологічні підходи до формування показників фінансових звітів підприємств (повний перехід до балансу-нетто; побудова балансу за п'ятироздільною схемою з чітким поділом активів і зобов'язань на довгострокові і короткострокові; відображення у балансі сум ПДВ, не підтверджених податковими накладними постачальника, податкового кредиту і податкових зобов'язань, пов'язаних із авансами; подання у звіті про фінансові результати доходів і збитків від інших операцій на нетто-основі, якщо їх величина є несуттєвою; пропозиція щодо ідентичності віднесення відсотків і дивідендів сплачених та отриманих за видами діяльності у Звіті про фінансові результати і Звіті про рух грошових коштів; пропозиції щодо більш коректного і прозорого відображення капітальних інвестицій на створення необоротних активів), що сприяє адекватнішому відображенню фінансового стану підприємства, і наближає вітчизняну фінансову звітність до положень МСФЗ;

– організаційно-методичні питання розкриття інформації за сегментами діяльності, зокрема: алгоритм виділення операційних і звітних сегментів, що базується на управлінському підході; зміст та формат звіту при розкритті інформації за сегментами; методику розподілу загальної суми активів, зобов'язань, доходів і витрат за звітними сегментами. Наведений комплекс заходів уможливіє проведення аналізу діяльності підприємства у розрізі його компонентів, що сприяє покращенню аналітичного забезпечення фінансового менеджменту;

*набули подальшого розвитку:*

– концептуальні основи фінансової звітності через доповнення принципів її формування принципами економічності й етичності; дослідження впливу принципів фінансової звітності на практику бухгалтерського обліку і зміст фінансової інформації, що дає змогу сприймати інформацію про фінансовий стан підприємства як результат бухгалтерської інтерпретації фактів господарського життя;

– напрями підвищення професійної компетенції облікових фахівців як суб'єктів формування фінансової звітності та ключових учасників системи управління через

розроблення комплексу заходів, спрямованих на створення і підтримку національної програми незалежної сертифікації спеціалістів–претендентів на посади головних бухгалтерів підприємств–суб'єктів суспільного інтересу, що сприяє забезпеченню якісних характеристик звітної фінансової інформації;

– підходи до систематизації розбіжностей, що виникають між фінансовою звітністю, складеною за П(С)БО України та передбаченою МСФЗ, із поділом їх на нормативні, декларативні і концептуальні та наданням рекомендацій щодо усунення суттєвих нормативних розбіжностей через внесення змін до П(С)БО. Гармонізація нормативної бази України з міжнародними стандартами уможлиблює формування єдиного понятійного й алгоритмічного поля для укладача фінансової звітності та її користувачів;

– дослідження, що доводять пріоритетність інформації фінансових звітів порівняно з іншими видами інформації про підприємство, в результаті яких виявлено, що заходи з посилення порівнянності, спрощення відображення ключових показників і надання інформації про ризики слугують покращенню корисності фінансової звітності та є основою подальшого вдосконалення вітчизняних П(С)БО;

– понятійно-термінологічний апарат фінансової звітності: диференційовано поняття «бухгалтерська звітність», «фінансова звітність», «фінансові звіти», «звіт керівництва», «звіт про корпоративне управління», «розкриття інформації», «примітки до фінансових звітів» через визначення їх сутності, мети та методики формування, що підвищує змістовність наведених дефініцій, дозволяє розмежовувати сукупність звітної інформації й уникати її дублювання;

– обґрунтування моделей взаємозв'язку фінансової звітності і системи оподаткування з виділенням автономної моделі та інтегрованих моделей (орієнтованих на гармонізацію правил бухгалтерського обліку і системи оподаткування; в основу яких покладено дані бухгалтерського обліку через введення додаткових рахунків; що базуються на реєстрації та обліку відхилень). Це створює умови для вдосконалення механізму визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток з урахуванням вимог МСФЗ та зарубіжного досвіду;

– організаційно-методичні основи застосування XBRL (гнучкої мови ділової звітності) як електронного формату обміну звітною інформацією: визначено етапи впровадження XBRL у фінансову звітність України, продемонстровано формування фінансових звітів із використанням XBRL-тегів і МСФЗ-таксономії, що створює основу для впровадження та розвитку в Україні інструментів формування і передачі фінансової звітності різним категоріям користувачів за допомогою сучасних інформаційних технологій. Це дозволяє знизити інформаційну асиметрію через несумісність форматів звітності, розширити інформаційний простір, поліпшити фінансовий аналіз та ризик-менеджмент, що позитивно впливає на прозорість фінансової звітності.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в розробці науково обґрунтованих рекомендацій і методичних підходів щодо формування фінансової звітності, яка сприяє покращенню якісних характеристик звітної інформації. Ключові пропозиції та положення дисертації доведені до рівня методичних і практичних розробок, придатних до використання суб'єктами господарювання, в роботі державних органів влади, професійних організацій, у вищих навчальних закладах.



Підтвердженням практичного значення одержаних результатів є їх використання: Національним банком України при розробці нормативно–правових актів у сфері бухгалтерського обліку (довідка № 60–07012/101202 від 18.12.2015 р.), Центральною спілкою споживчих товариств України при підготовці пакету форм внутрісистемної звітності (довідка № 255/03 від 22.07.2015 р.), Аудиторською палатою України як методичного інструментарію для розробки програм постійного удосконалення професійних знань аудиторів «Завдання з трансформації фінансової звітності відповідно до МССП 4410 «Завдання з підготовки фінансової інформації» (довідка № 2 від 19.02.2015 р.), Спілкою аудиторів України з метою рекомендації до впровадження в аудиторських фірмах України при проведенні аудиторських перевірок з надання обґрунтованого рівня впевненості (довідка № 16/15 від 16.02.2015 р.), Українською асоціацією сертифікованих бухгалтерів і аудиторів для розробки і висловлення професійної думки відносно удосконалення нормативно–правової бази бухгалтерського обліку і фінансової звітності, розвитку національної сертифікаційної програми бухгалтерів (довідка № 30/11 від 30.11.2013 р.), Національною акціонерною компанією «Укragenrolizing» при впровадженні методично–організаційних рекомендацій для формування індивідуальної та консолідованої фінансової звітності (довідка № 16/1138 від 05.06.2013 р.), ПАТ «Іскра» при розробці облікової політики підприємства, що базується на принципах МСФЗ, та впровадженні пропозицій щодо формування показників фінансових звітів (довідка № 01/3243 від 10 грудня 2015 р.), ПАТ «Львівський завод радіоелектронної медичної апаратури» з формування переліку розбіжностей між вимогами П(С)БО та МСФЗ для здійснення процесу трансформації фінансової звітності, складеної за П(С)БО, у фінансову звітність за МСФЗ та методики розрахунку відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань (довідка № 253<sup>a</sup>/50 від 28.10.2015 р.), ПрАТ «Візіком» з визначення науково–обґрунтованого масиву звітної інформації та методики відображення звітних показників (довідка № 231115–7 від 23.11.2015 р.), Академією фінансового управління Міністерства фінансів України при підготовці матеріалів для проведення семінарів, конференцій, інших заходів освітньо–навчального напрямів із гармонізації фінансової звітності з системою оподаткування (довідка № 77030/11 від 10.01.2012 р.), а також впровадження в навчальний процес з дисциплін «Звітність підприємств», «Облікова політика підприємства» та «Консолідація фінансової звітності» в ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» (довідка від 25.05.2015р.).

**Особистий внесок здобувача.** Усі наукові результати, що містяться у дисертації, отримані здобувачем особисто. З опублікованих у співавторстві наукових праць у дисертації використано лише ті ідеї та положення, що є результатом особистої роботи здобувача. Внесок здобувача у праці, опубліковані у співавторстві, наведено у переліку основних публікацій за темою дисертації.

**Апробація результатів дисертації.** Результати дослідження, викладені в дисертації, пройшли апробацію на 24 міжнародних наукових і науково–практичних конференціях, а саме: «2<sup>th</sup> Balkans and Middle East Counties Conference on Auditing and Accounting History» (м. Стамбул, 15–18 вересня 2010 р.); «Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін»

(м. Полтава, 07–08 жовтня 2010 р.); «Реформування економіки України: стан та перспективи» (м. Київ, 25–26 листопада 2010 р.); «Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління» (м. Львів, 28–29 квітня 2011 р.); «Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Черкаси, 18–20 травня 2011 р.); «Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики» (м. Житомир, 13–15 жовтня 2011 р.); «Сучасні проблеми економіки і менеджменту» (м. Львів, 10–12 листопада 2011 р.); «Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту» (м. Київ, 15 березня 2012 р.); «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація» (м. Київ, 30 березня 2012 р.); «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства» (м. Львів, 26–28 квітня 2012 р.); «Проблемы и перспективы развития потребительской кооперации в условиях глобализации» (м. Душанбе, 23–24 травня 2012 р.); «Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте 2012» (м. Одеса, 19–30 червня 2012 р.); «Прогресивна техніка та технології харчових виробництв, ресторанного та готельного господарства і торгівлі. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг» (м. Харків, 18 жовтня 2012 р.); «Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю» (м. Житомир, 18-20 жовтня 2012 р.); «Облік, аудит, фінанси: сучасні проблеми теорії, практики та підготовки фахівців» (м. Харків, 26 жовтня 2012 р.); «Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики» (м. Київ, 6–7 грудня 2012 р.); «Бухгалтерский учет: взгляд из прошлого в будущее» (м. Санкт-Петербург, 11–12 квітня 2013 р.); «The 14th Annual Doctoral Conference of Faculty of Finance and Accounting» (м. Прага, 31 травня 2013 р.); «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці та практиці» (м. Київ, 3–4 квітня 2014 р.); «Розвиток професії та бухгалтерського обліку як науки» (м. Вінниця, 14–15 липня 2014 р.); Міжнародній конференції з бухгалтерського обліку, аудиту і оподаткування (м. Таллінн, 11–12 грудня 2014 р.); «Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності у сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці» (м. Ужгород, 21–22 квітня 2015 р.); «Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу» (м. Івано-Франківськ, 16–17 жовтня 2015 р.); 13-му Всесвітньому конгресі бухгалтерів-істориків (м. Ньюкасл-апон-Тайн, 17–19 липня 2012 р.).

**Публікації.** Основні результати дисертації опубліковано в 62 наукових працях загальним обсягом 68,3 д.а., з них: 1 – одноосібна монографія, 2 – колективні монографії, 1 підручник у співавторстві, 3 навчальних посібники у співавторстві, 23 статті – у наукових фахових виданнях України, 1 стаття – у наукових фахових виданнях України, які включено до міжнародних науко-метричних баз, 5 статей – у виданнях іноземних держав, 26 статей – в інших виданнях.

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст викладено на 392 сторінках комп'ютерного тексту. Робота містить 34 таблиці на 18 сторінках, 64 рисунки на 26 сторінках, 38 додатків викладено на 92 сторінках. Список використаних джерел налічує 598 найменувань.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, сформульовано мету, завдання, об'єкт, предмет та методи дослідження, наведено основні положення наукової новизни, розкрито практичне значення одержаних результатів, вказано на їх апробацію та подано структуру роботи.

У **розділі 1 «Інформаційна парадигма фінансової звітності підприємств»** розглянуто природу фінансової звітності під кутом зору теорії інформації, розкрито процес трансформації бухгалтерської звітності у фінансову, з'ясовано інформаційні потреби користувачів та їх вплив на мету, зміст і структуру фінансової звітності та обґрунтовано парадигму фінансової звітності, в основу якої покладено концепцію асиметричної інформації.

У сучасному суспільстві інформація відображає внутрішнє і зовнішнє середовища функціонування підприємства та є найважливішим стратегічним ресурсом системи управління. Фінансова звітність з позиції кібернетичного підходу є тією інформацією, яка дозволяє зменшити невизначеність щодо фінансово-господарської діяльності підприємства та її результатів через забезпечення комунікаційного зв'язку між керуючим органом і керованим об'єктом.

За формою і змістом фінансова звітність відповідає поняттю «інформаційний продукт», оскільки володіє такими властивостями останнього: 1) є результатом праці, породженням або наслідком обробки іншого інформаційного ресурсу; 2) багаторазово використовується; 3) втрачає корисність, коли перестає бути актуальною; 4) орієнтована на потреби певних користувачів; 5) враховує конфлікт взаємовідносини «укладач – споживач» інформації; 6) складність створення та відносна простота тиражування; 7) корисність зростає у поєднанні з іншими ресурсами.

У вітчизняному законодавстві, науці та практиці фінансова звітність розглядається як різновид бухгалтерської. Аналіз їх співвідношення дає підстави говорити про трансформацію бухгалтерської звітності у фінансову, що зумовлено розвитком корпоративних утворень, ускладненням господарських відносин, реформуванням вітчизняної системи бухгалтерського обліку і звітності на засадах її гармонізації з МСФЗ. Сучасна фінансова звітність базується на концепції господарської одиниці, превалюванні економічної сутності над формою та ринковому підході до регулювання. Це передбачає багатоваріантність методик визнання та оцінки статей звітності, а отже спонукає до активного застосування професійного судження. Порівняно з бухгалтерською звітністю, склад, зміст та методи формування фінансової звітності є ширшими, що забезпечує її більшу придатність для прийняття рішень фінансового характеру.

Виходячи із запропонованої концепції, під фінансовою звітністю пропонується розуміти систему узагальнених показників, сформованих на підставі даних рахунків бухгалтерського обліку та іншої релевантної фінансової інформації про суб'єкт господарювання за звітний період, призначену для широкого кола користувачів з метою здійснення управління та прийняття економічних рішень.

Системний підхід до вдосконалення фінансової звітності передбачає розвиток таких її елементів: склад пріоритетних користувачів фінансової звітності, мета, регулювання; принципи формування; якісні характеристики звітної фінансової

інформації; методологія формування. Остання охоплює: визнання статті, її оцінку, методичку трансформації облікових даних у звітну інформацію, агрегування інформації.

Залежно від концепції фінансової звітності – господарської одиниці чи права власності – інформація фінансової звітності орієнтована на всіх зацікавлених осіб – агентів ринку або дійсних акціонерів (власників). Різноманітність інформаційних потреб широкого кола користувачів не дає змоги задовольнити їх всіх в одному комплекті фінансової звітності, що викликає необхідність виділення пріоритетної групи користувачів, ідентифікація якої нерозривно пов'язана з метою фінансової звітності.

Світовою практикою виділено дві основні цілі фінансової звітності: оцінка ефективності управління та забезпечення прийняття інвестиційних рішень. Відповідно до Концептуальної основи фінансової звітності, яка побудована на концепції господарської одиниці та задоволенні потреб потенційних інвесторів, пріоритетною метою визнано останню. Однак рішення інвестиційного характеру мають короткий часовий горизонт, оскільки базуються на теперішній ціні та очікуванні на збереження цієї ціни наступного дня. Достатня для прийняття таких рішень інформація не може забезпечити потреби управління, яке вимагає довгострокової перспективи.

Здобувач дотримується поглядів, за якими основна мета фінансової звітності полягає у формуванні інформації для оцінки ефективності управління та задоволення потреб дійсних акціонерів, власників, бізнес-партнерів та менеджменту підприємства. Вона передбачає вивчення діяльності підприємства загалом, а не тільки під кутом можливості генерувати майбутні грошові потоки. Фінансова звітність, підготовлена з цією метою, буде корисною також для потенційних інвесторів, які потребують інформації про ефективність і раціональність виконання керівництвом підприємства своїх обов'язків щодо використання ввірених йому в управління ресурсів.

Фінансова звітність виступає інформаційною базою фінансового менеджменту, який на її основі приймає рішення у сфері фінансового планування, структури капіталу підприємства, типів фінансування, необхідності та обсягів інвестицій, дивідендної політики тощо. Тому тенденції її розвитку повинні базуватись на теоріях фінансового менеджменту, новітньою з яких є концепція асиметричної інформації, яку покладено в основу формування сучасної парадигми фінансової звітності (рис. 1).

Обґрунтування інформаційної парадигми фінансової звітності уможливує розуміння основних чинників, що зумовлюють розвиток її методології, проектування обсягу та змісту фінансової інформації. Це сприяє вирішенню проблеми інформаційної асиметрії через підвищення транспарентності фінансової звітності, що відобразатиме об'єктивну реальність господарської діяльності підприємств.

У розділі 2 «**Концептуальні засади формування фінансової звітності підприємств**» розвинуто зміст якісних характеристик звітної інформації та принципів фінансової звітності, що визначають сучасну методологію та організацію її формування і покладені в основу створення інформаційного забезпечення управління підприємством.

Глобалізація ринків товарів і капіталу підвищує вимоги до якості фінансової звітності, яка вимірюється ступенем її корисності для прийняття управлінських та інших рішень різними групами користувачів. Ступінь корисності фінансової звітності визначається якісними характеристиками, під якими слід розуміти об'єктивні властивості, що проявляються під час її формування та використання.



Рис. 1. Інформаційна парадигма фінансової звітності [авторська розробка]

Встановлено, що склад і зміст затверджених в Україні якісних характеристик фінансової звітності не повною мірою узгоджуються із зазначеними в Концептуальній основі фінансової звітності (2010) та залишаються предметом наукових дискусій.

Обґрунтовано, що достовірність як якісна характеристика за лінгвістичним змістом не повністю відображає сучасні тенденції у формуванні фінансової звітності через неможливість досягнення абсолютної точності та об'єктивності звітних даних, неоднозначність критеріїв, а також неврахування вимог до професійності укладачів звітності. Умотивовано концепцію «істинне і добросовісне відображення», яка є ідеологією формування фінансової звітності в сучасних умовах, що передбачає прийнятну для формування судження точність, достатню для прийняття управлінських рішень, а також високу кваліфікацію та етичність її укладачів.

В основу формування фінансової звітності покладено принципи – неодмінні або бажані твердження, які визначають зміст, оцінку та порядок розкриття інформації про фінансовий стан і результати господарської діяльності підприємства та можливості користувачів для її аналізу і використання, сприяють забезпеченню якісних характеристик звітної інформації.

З'ясовано, що закріплені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» принципи формування фінансової звітності за своїм складом і змістом у цілому відповідають як МСФЗ, так і Директиві 2013/34/ЄС «Щодо річної фінансової

звітності, консолідованої фінансової звітності та пов'язаних з ними звітів певних типів підприємств», і є взаємопов'язаними (рис. 2), тому немає обґрунтованих підстав для відмови від них або заміни кардинально іншими.



Рис. 2. Взаємозв'язок принципів формування фінансової звітності [авторська розробка]

Обґрунтовано модифікацію принципу автономності у принцип релевантної звітної одиниці, який означає, що звітна одиниця розглядається як сукупність суб'єктів господарювання, відносно якої є всі підстави очікувати існування конкретних груп користувачів інформації, що наводиться у фінансовій звітності і яка є релевантною для прийняття й оцінки економічних рішень.

Виходячи з визначення поняття «номінальна грошова одиниця», замінено назву принципу єдиного грошового вимірника на принцип номінальної грошової одиниці.

У роботі обґрунтовано доцільність доповнення системи принципів формування фінансової звітності принципами економічності та етичності.

Принцип економічності зумовлений необхідністю формування фінансової звітності з мінімальними витратами та максимальною корисністю, що посилює доречність прийняття рішень стосовно методології обліку.

Принцип етичності передбачає виконання норм чесності, добросовісності та моралі при формуванні фінансової звітності, що підвищує рівень довіри зацікавлених осіб до наведеної інформації.

Визначальним чинником забезпечення якісних характеристик фінансової інформації є підвищення кваліфікації бухгалтера як суб'єкта її формування. У дисертації виділено важливі елементи розвитку бухгалтерської професії: нормативне затвердження категорії «професіональний бухгалтер»; розробка професіонального стандарту, що визначає вектори професіонального розвитку бухгалтера; створення і підтримка національної програми сертифікації спеціалістів-претендентів на посаду головних бухгалтерів підприємств-суб'єктів суспільного інтересу.

У розділі 3 «Сучасний стан національної системи фінансової звітності та її відповідність міжнародним стандартам і потребам управління» на підставі дослідження систем регулювання бухгалтерського обліку в економічно розвинених країнах запропоновано модель регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні; розглянуто світові тенденції впровадження МСФЗ та уточнено сферу і механізм їх імплементації в Україні; опрацьовано розбіжності, що виникають між фінансовою звітністю, складеною за П(С)БО України та МСФЗ; проаналізовано корисність чинних фінансових звітів з метою виявлення напрямів удосконалення звітної інформації.

У дисертації пропонується змішана модель регулювання системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні, яка передбачає створення незалежного органу у вигляді неприбуткової професійної організації, наприклад Інституту методології та організації бухгалтерського обліку і звітності. Функції цього органу включатимуть: розробку проектів національних П(С)БО, методичних рекомендацій та роз'яснень з окремих питань ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, а також методологічну підтримку застосування МСФЗ. За державою залишатимуться повноваження визначати стратегію розвитку бухгалтерського обліку, затверджувати нормативно-правові документи та здійснювати розробку вимог до подання фінансової звітності й контрольні функції виконання норм законодавчих актів. Процес розробки та затвердження нормативно-правових документів із питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності за такої моделі матиме вигляд, наведений на рис. 3.



Рис. 3. Процес розробки та затвердження нормативно-правових документів із бухгалтерського обліку та фінансової звітності [авторська розробка]

Запропонована модель регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні матиме такі переваги:

1) розробка нормативних документів здійснюватиметься фахівцями, які мають досвід із формування, аудиту та використання фінансової звітності, що забезпечить врахування інтересів та запитів пріоритетної групи користувачів;

2) відновлення механізму включення досягнень наукової думки, що апробовані на практиці, у нормативні акти;

3) до створення нормативно-правової бази буде залучена громадськість, що сприятиме забезпеченню прозорості та ясності документів, які прийматимуться;

4) розподіл функцій розробки й затвердження нормативних документів демократизує процес регулювання бухгалтерського обліку.

Реформування фінансової звітності в Україні пов'язане із впровадженням МСФЗ, повноцінна імплементація яких потребує уточнення сфери і критеріїв застосування.

По-перше, слід законодавчо затвердити поняття «суб'єкти суспільного інтересу» (далі – ССІ), до яких відносити: публічні акціонерні товариства, які є засновниками унітарних підприємств та (або) основними господарськими товариствами стосовно їхніх дочірніх підприємств; банки і великі фінансові небанківські установи; страхові компанії; підприємства, які за розміром, вартістю активів та (або) обсягом діяльності є значимими для суспільства.

По-друге, застосування МСФЗ необхідно поширити тільки для складання консолідованої звітності ССІ та підприємств, які планують розміщувати свої цінні папери на зарубіжних фондових біржах. Одночасно ССІ разом зі всіма іншими підприємствами зобов'язані складати індивідуальну звітність за П(С)БО України.

По-третє, МСФЗ слід вводити у дію на території України в якості технічних нормативних правових актів Кабінетом Міністрів України та Національним банком України в установленому порядку.

Незважаючи на суттєві досягнення у процесі реформування бухгалтерського обліку, на сьогодні залишається відкритим питання про ступінь відповідності фінансової звітності, складеної на основі П(С)БО, тій, що складається за МСФЗ. Це обумовлено не тільки суб'єктивними, а й об'єктивними причинами, що породжені відмінностями у соціально-економічних відносинах в Україні та країнах із розвинутою економікою.

Усі розбіжності, що виникають у фінансовій звітності за П(С)БО і МСФЗ, об'єднано у три великі групи: нормативні, декларативні та концептуальні (рис. 4).



Рис.4. Види розбіжностей між фінансовою звітністю, складеною за МСФЗ і П(С)БО  
[авторська розробка]

Нормативні розбіжності умовно поділено на три групи: 1) несуттєві, які не впливатимуть на корисність інформації у фінансовій звітності і тому не потребують усунення або узгодження; 2) суттєві, які можна виключити через внесення відповідних змін і доповнень до тексту П(С)БО; 3) суттєві, які можна виключити лише шляхом трансформації інформації при складанні фінансової звітності. Однак, слід враховувати, що будь-які трансформаційні коригування здатні суттєво вплинути на аналітичні показники, зокрема рентабельність підприємства, його ліквідність та інші, які розраховуються на підставі фінансової звітності, що може спричинити суттєві наслідки при оцінюванні фінансового стану підприємства і прийнятті управлінських та інших економічних рішень.

У дисертації нормативні розбіжності розглянуто на прикладі двох статей балансу – основних засобів та забезпечень наступних витрат і платежів.



Головні розбіжності між положеннями П(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби» полягають: у підході до обліку запасних частин, у невідповідності дефініції «ліквідаційна вартість активу» в частині оцінки грошових потоків від вибуття основних засобів, у порядку нарахування амортизації, у підході до визначення строку корисної експлуатації об'єктів, у виділенні вітчизняною практикою групи інших необоротних матеріальних активів, у відсутності в національному стандарті вимоги щодо оцінки основних засобів, придбаних на умовах відстрочення платежу.

До суттєвих розбіжностей між нормами П(С)БО 11 «Зобов'язання» та МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» віднесено: відсутність у вітчизняному стандарті низки важливих термінів і понять («юридичне зобов'язання», «конструктивне зобов'язання», «реструктуризація», «найкраща оцінка») та методів розрахунку невизначеності при встановленні суми, яка визнається забезпеченням, відмінність у методиці відображення суми нарахованого забезпечення за гарантійними зобов'язаннями та відшкодуванням по ньому.

З метою усунення нормативних розбіжностей щодо визнання, оцінки і відображення у фінансовій звітності основних засобів і забезпечень здобувачем розроблено Проект змін до П(С)БО 7 і П(С)БО 11.

На відміну від П(С)БО 7 МСБО 16 не визнає основними засобами об'єкти соціально-культурного призначення, а розглядає їх як корпоративні активи, які роблять свій вклад у загальний процес кругообігу капіталу, але не можуть приносити дохід незалежно від інших активів. Усунення цієї розбіжності можливе лише через трансформацію статті «Основні засоби» та включення об'єктів соціально-культурної сфери до складу інших необоротних активів з подальшим тестуванням на знецінення. Це дає змогу сформувати у користувачів чіткіше уявлення про виробничі потужності підприємства та його невиробничі об'єкти і позитивно впливає на показник рентабельності внаслідок виключення витрат на амортизацію даних активів.

У дисертації простежено концептуальні розбіжності стосовно:

- моменту визнання основних засобів та формування їх первісної вартості: обґрунтовано визнавати об'єкт основних засобів активом у сумі витрат, накопичених на звітну дату, з подальшою амортизацією, якщо він знаходиться в місці розташування та стані, готовому для його експлуатації. Капітальні інвестиції на завершення створення об'єкта основного засобу впродовж дванадцяти місяців після звітної дати слід відображати у складі витрат майбутніх періодів, а більше ніж дванадцять місяців – у складі необоротних активів з обов'язковим розкриттям інформації про них у Примітках до фінансових звітів;

- облікового підходу щодо відображення невикористаної суми забезпечення. На відміну від чинної в Україні методики сторнування, зменшення величини забезпечення, яке не супроводжується відтоком ресурсів, рекомендовано визнавати доходом;

- розкриття інформації про доходи та витрати від неопераційної діяльності у Звіті про фінансові результати, які доречно наводити на нетто-основі за умови, що розміри доходів і витрат є несуттєвими. Такий підхід відповідає філософії МСФЗ та дає можливість користувачу звітності зрозуміти вигоду від здійснених операцій.

Проведене опитування користувачів фінансової звітності підтвердило корисність її інформації як для тактичного управління, так і в процесі формування стратегії

діяльності підприємства. Пріоритетними шляхами підвищення корисності фінансової звітності виявлено: забезпечення стабільності стандартів бухгалтерського обліку, посилення порівнянності показників звітності, спрощення відображення її ключових показників та розкриття інформації про управління ризиками. Це свідчить про необхідність створення концепції фінансової звітності, орієнтованої на підзвітність усіх учасників економічних відносин на всіх рівнях управління за прийняті рішення з розпорядження всіма видами ресурсів.

У розділі 4 «**Напрями гармонізації фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами і потребами фінансового менеджменту**» виявлено основні тенденції розвитку фінансової звітності підприємств України в умовах євроінтеграції, обґрунтовано напрями оптимізації звітної інформації згідно з сучасними вимогами управління, зроблено пропозиції з удосконалення методології формування фінансових звітів.

Підписання угоди про асоціацію з ЄС поставило перед Україною нові виклики, пов'язані не тільки з необхідністю гармонізації вітчизняної системи бухгалтерського обліку і звітності з положеннями МСФЗ, а й з проблемою розроблення, прийняття та впровадження нових або перегляду чинних нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку з метою імплементації положень Директиви Європейського парламенту та Ради ЄС № 2013/34/ЄС «Щодо річної фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності та пов'язаних з ними звітів певних типів підприємств».

Аналіз змісту Директиви 2013/34/ЄС дали підставу для висновку про неповне узгодження задекларованих у ній принципів з МСФЗ та недостатню обґрунтованість окремих її положень. У Директиві спостерігаються термінологічні складнощі, відсутнє роз'яснення з приводу відображення тих чи інших статей. Впровадження Директиви знижує інформативність та надійність фінансової звітності малих, середніх та мікропідприємств через занадто спрощені формати звітів, а вилучення необхідності складання Звіту про рух грошових коштів навіть великими підприємствами, відсутність у балансі поділу активів і зобов'язань на довгострокові та поточні створює додаткові труднощі для оцінки фінансового стану та платоспроможності підприємств. Враховуючи це, у дисертації запропоновано перелік форм фінансової звітності і вимоги до її оприлюднення, а також форми Балансу та Звіту про фінансові результати для всіх категорій підприємств, які би враховували основні положення Директиви 2013/34/ЄС, але водночас за форматом, номенклатурою статей і термінологією не суперечили МСФЗ та стратегії реформування національної системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Дослідженням встановлено, що рекомендований Мінфіном України формат балансу розроблено без достатнього врахування реальних потреб підприємств у звітній інформації про фінансовий стан. У жодному з 102 досліджених підприємств рекомендована номенклатура статей балансу (74 статті) станом на 31.12.2014 року не використовувалася повністю. Як свідчать дані табл. 1, на підприємствах з річним чистим доходом до 185 млн. грн застосовувалося 27,2% можливої кількості статей, у тому числі основних статей – 47,7%; на підприємствах з річним чистим доходом більше 8 000 млн. грн використовувалося 43,6% встановленої кількості статей, при цьому ступінь використання основних статей складала 72,8%.

## Залежність деталізації статей Балансу від обсягу діяльності підприємств

Групи підприємств за обсягом чистого доходу за 2014 рік, млн. грн	Кількість підприємств	Чистий дохід від реалізації на одне підприємство, тис. грн	Кількість та частка статей, що приходиться на одне підприємство						
			основні статті		субстатті		загальна кількість		
			кількість, од.	частка у встановленій кількості, %	кількість, од.	частка у встановленій кількості, %	одиниць	частка у першій групі, %	частка у встановленій кількості, %
До 185	54	48 863	22,4	47,7	4,8	20,9	27,2	100	36,8
185–925	22	523 860	27,6	58,7	7,2	31,3	34,8	127,9	47,0
925–3700	14	1 832 020	31,0	66,0	5,4	23,5	36,3	133,5	49,1
3700–8000	7	4 667 750	29,9	63,6	7,0	30,4	36,8	135,3	49,7
Більше 8000	5	17 385 330	34,2	72,8	9,4	40,9	43,6	160,3	58,9
Разом	102	1 562 868	25,8	54,9	5,8	25,2	31,5	–	42,6

З'ясовано, що ступінь деталізації Балансу (Звіту про фінансовий стан) залежить від обсягів діяльності підприємств. Емпірична крива, що характеризує цю залежність, наведена на рис. 5.

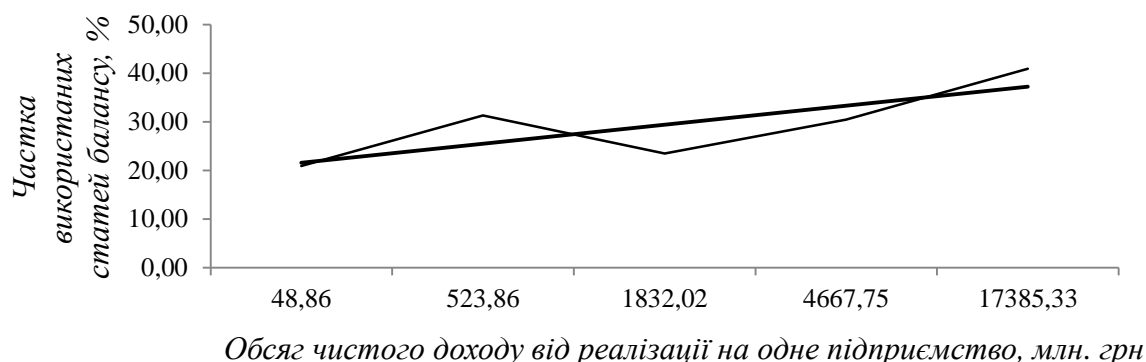


Рис. 5. Залежність ступеню використання установленого переліку статей Балансу від обсягу діяльності підприємств, вираженого чистим доходом від реалізації

Емпіричне кореляційне співвідношення ( $\eta$ ) зв'язку між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та часткою фактично використаних статей балансу в рекомендованій додатком 1 до НП(С)БО 1 кількості дорівнює 0,68, що інтерпретується як помітний зв'язок. Рівняння регресії, що відображає такий зв'язок, приймає вигляд:  $y = 40,843 + 0,001x$ .

Інформація у фінансових звітах, рекомендованих у централізованому порядку, повинна бути до певної міри агрегована, але будуватися, виходячи з інформаційних потреб найбільших підприємств, і встановлюватися як обов'язковий мінімум.

Всебічний аналіз чинного в Україні Балансу (Звіту про фінансовий стан) дав змогу обґрунтувати формат Балансу, який складається з 33 основних статей, а також субстатей для деталізації основних, які підприємства можуть наводити додатково із врахуванням суттєвості їх інформації. Такий порядок побудови балансу дає змогу кожному підприємству досягнути того ступеня деталізації статей, який необхідний для обліково–аналітичного забезпечення фінансового менеджменту.

Чинна методика формування окремих статей фінансових звітів, наприклад податкового кредиту і податкових зобов'язань, не завжди відповідає принципам обачності та превалювання сутності над формою, а також такій якійсній характеристиці, як доречність. Для усунення цих невідповідностей необхідно зменшити ступінь державної регламентації та надати підприємствам більшої свободи у трансформації даних, накопичених на рахунках бухгалтерського обліку, у звітну інформацію, що могло би стати елементом їх облікової політики.

Запропонована у дисертації п'ятироздільна форма балансу з чітким поділом активів і зобов'язань на довгострокові та короткострокові спрощує економічні взаємозв'язки між активом і пасивом балансу, дозволяє наочно показати порядок утворення майна підприємства за рахунок власних і залучених джерел формування, проаналізувати суму власного оборотного капіталу, повніше оцінити фінансовий стан підприємства.

Аналіз балансу тісно пов'язаний з використанням даних Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Унікальність цього звіту полягає у можливості формувати судження про ефективність діяльності підприємства, необхідного для оцінки потенційних змін у складі економічних ресурсів та прогнозування здатності підприємства генерувати грошові потоки від тієї ресурсної бази, що є в наявності.

Для вдосконалення звіту запропоновано операції з реалізації необоротних активів наводити на нетто-основі у складі неопераційної діяльності за статтею «Коригування вартості фінансових активів та інвестицій, які обліковуються як оборотні активи, та інші прибутки». Така методика відповідає сутності інвестиційної діяльності й узгоджується із Звітом про рух грошових коштів.

Запропонована уточнена класифікація грошових потоків у Звіті про рух грошових коштів дає змогу користувачам встановити взаємозв'язок між видами діяльності підприємства та оцінити вплив кожного з них на фінансовий стан і платоспроможність підприємства. Відображення статей у Звіті про рух грошових коштів доцільно здійснювати, виходячи з економічного змісту операцій: відсотки та дивіденди сплачені необхідно класифікувати як вибуття коштів у результаті фінансової діяльності, а відсотки та дивіденди отримані – як грошові надходження від інвестиційної діяльності. Це узгоджується з положеннями фінансового менеджменту та забезпечує зв'язок між розділами Звіту про фінансові результати і Звіту про рух грошових коштів.

Обґрунтовані в дисертації пропозиції з удосконалення змісту і структури фінансових звітів сприяють підвищенню рівня її корисності для зацікавлених у діяльності підприємства агентів ринку та слугують подальшій гармонізації національних П(С)БО з МСФЗ.

У розділі 5 «Розкриття інформації у фінансовій звітності та підвищення рівня її транспарентності» досліджено проблему розкриття інформації у фінансовій звітності, обумовлену конфліктом інтересів між користувачами фінансової звітності та її укладачами, котрі прагнуть надавати якомога обмеженішу інформацію про підприємство, побоюючись негативного впливу на його конкурентоздатність.

Важливим джерелом інформації про підприємство є Примітки до фінансових звітів. Їх запропоновано розглядати як сукупність релевантних показників і пояснень, що забезпечують деталізацію та обґрунтованість статей первинних фінансових

звітів, а також іншої інформації на звітну дату, в тому числі невизнані контрактні зобов'язання, умовні активи і умовні зобов'язання суб'єкта господарювання, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Наведена дефініція приміток визначає їхній зміст, структуру та вимоги до розкриття інформації, які узагальнено у табл. 2.

Таблиця 2

### Запропоновані підходи до розкриття інформації у Примітках до фінансових звітів

[авторська розробка]

<i>Вид інформації</i>	<i>Підстава для розкриття</i>	<i>Зміст інформації</i>
<i>Укрупнення/деталізація статей фінансових звітів</i>	1. Стаття містить елементи, що стосуються різних видів діяльності	Детальна або сегментна інформація
	2. Стаття містить елементи з різними характеристиками, такими як: - різні бази оцінки; - різні терміни погашення чи оплати; - різні види дебіторської та кредиторської заборгованості; - різні строки корисного використання	
	3. Стандарт дозволяє або вимагає взаємозаліку активів і зобов'язань, доходів і витрат	
<i>Сутність(походження) наведених статей</i>	1. Назва статті є недостатньою для розуміння її змісту	Суттєві терміни та умови для розуміння змісту статті
	2. Існують додаткові контрактні терміни і умови, що впливають на розуміння змісту статті	
	3. Щодо статті існують обмеження	
<i>Відповідність статті основній діяльності підприємства та його фінансовій структурі</i>	1. Стаття є результатом угоди або групи угод, що впливає на статті, включених до різних розділів	Опис
	2. Якщо інформація пояснює загальну суму заборгованості підприємства, що спричинить надходження або виплату грошових коштів, внаслідок невизнаних позовів, прав або угод	Зміст заборгованості та можливу суму грошових надходжень/виплат, терміни та невизначеності
	3. Стаття відноситься до інвестиційної або фінансової діяльності	Розподіл змін сальдо впродовж періоду
	4. Очікується, що актив буде відновлений (або погашений) протягом операційного циклу	
	5. Якщо базою для оцінки активу є історична собівартість, але актив може бути вільно реалізований на ринку	Альтернативна оцінка
<i>Методи обліку статті</i>	1. Стандарт дозволяє альтернативні методи визнання та оцінки статті	Облікова політика або рекомендації до застосування
	2. Набуття чинності нового стандарту	
	3. Стандарт встановлює верхню межу норми, що вимагає застосування професійного судження	
	4. Стандарт не містить конкретних рекомендацій	
	5. Стандарт не конкретизує метод оцінки	Метод оцінки
	6. Основні вхідні дані, які не основані на довірливих цінах	Основні вхідні дані
	7. Стандарт укрупнює статті, які зазвичай обліковують окремо	Інформація про укрупнений об'єкт

Впорядкування вимог до розкриття інформації у Примітках до фінансових звітів відповідно до запропонованих підходів забезпечує гнучкість інформації та орієнтацію змісту приміток на потреби конкретних користувачів, уникнення повторного наведення інформації у фінансовій звітності та активне застосування судження щодо суттєвості.

Гармонізація П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» з МСФЗ 8 «Операційні сегменти» обґрунтовує необхідність розробки нової редакції П(С)БО 29, яка базуватиметься на управлінському підході, сутність якого полягає у наступному: завдяки трансформації внутрішньої інформації у зовнішню звітність відомості, що надаються вищому керівництву компанії, стають доступними зовнішнім користувачам, що сприяє підвищенню транспарентності фінансової звітності загалом.

У роботі виділено сильні та слабкі сторони управлінського підходу до розкриття інформації за сегментами і запропоновано комплекс заходів щодо узгодження внутрішньої управлінської та зовнішньої фінансової інформації, викладено підходи до формування звітності за сегментами.

У фінансових взаємовідносинах підприємства з бюджетом бухгалтерський облік виконує роль інформаційного забезпечення системи оподаткування. Залежно від ступеня та взаємного впливу методики формування фінансової і податкової звітності виділяють дві полярні концепції – абсолютна залежність (ідентичність) і абсолютна незалежність, між якими існує низка проміжних позицій.

Запровадивши МСФЗ навіть для індивідуальної звітності підприємств і продовжуючи роботу з гармонізації національних П(С)БО з МСФЗ, Україна позиціонує себе в рамках країн із англосаксонською системою обліку, для яких характерне розмежування правил формування фінансової звітності та системи оподаткування. Розглянувши можливі механізми узгодження цих систем з виділенням автономної та інтегрованих моделей, здобувач пропонує методику трансформації фінансового результату до оподаткування, сформованого в системі бухгалтерського обліку і скоригованого на різниці, які виникають відповідно до вимог податного законодавства, як це передбачено Податковим кодексом України з 1 січня 2016 року.

Зниження інформаційної асиметрії між різними групами користувачів фінансової звітності через несумісність її форматів можна досягти за допомогою застосування стандартизованих технологічних платформ, зокрема гнучкої мови ділової звітності – XBRL. Дослідження світової практики впровадження XBRL уможливили виділення таких методологічних аспектів її розвитку в Україні. Доречними є розроблення таксономії XBRL для фінансової звітності відповідно до національних П(С)БО і галузевих розширень: для торговельних і промислових підприємств, неприбуткових організацій, пайових інвестиційних фондів та інших великих бізнес-формувань.

Застосування технологій XBRL під час формування фінансової звітності сприяє усуненню надлишковості та дублювання звітної інформації, знижує кількість помилок і ступінь навантаження на укладачів звітності, підвищує рівень транспарентності фінансової звітності для всіх учасників ринку.

## **ВИСНОВКИ**

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення актуальної наукової та практичної проблеми щодо гармонізації фінансової звітності вітчизняних підприємств з міжнародними стандартами і формування звітної інформації для ефективного управління підприємством. Основні висновки, що підтверджують результати дослідження, полягають у наступному:

1. Дослідження сутності фінансової звітності під кутом теорії інформації дало підстави розглядати її як інформацію, що знижує ступінь невизначеності щодо фінансово-господарської діяльності підприємства через забезпечення комунікаційного зв'язку між керуючим органом і керованим об'єктом.

Показники, розраховані за даними фінансової звітності, характеризують економічні наслідки управлінських дій та є індикаторами втілення стратегії підприємства. Це підкреслює необхідність вдосконалення змісту і структури фінансової звітності, адаптованої до потреб фінансового менеджменту, який на її основі приймає рішення у сфері фінансового планування, структури капіталу підприємства, типів фінансування, дивідендної політики.

2. На основі зіставлення концептуальних положень обґрунтовано процес трансформації бухгалтерської звітності у фінансову, що зумовлено ускладненням господарських відносин та реформуванням вітчизняної системи бухгалтерського обліку на засадах МСФЗ, і конкретизовано зміст поняття «фінансова звітність», яке враховує її мету, призначення та методику формування.

Базуючись на Концептуальній основі фінансової звітності, диференційовано поняття «фінансова звітність» як продукт процесу розкриття фінансової інформації про діяльність підприємства та «фінансові звіти» як сукупність звітних форм, в яких наводиться інформація про підприємство у вартісному вимірі і порядок формування якої визначено стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

3. Життєздатною та цінною слід вважати ту систему фінансової звітності, яка задовольняє конкретні потреби користувачів. Користувачів фінансової звітності класифіковано за ознаками: приналежності до країни; типу підприємства; взаємовідносин з підприємством; фінансового інтересу; постачання ресурсів; мети фінансової звітності; агрегування інформації; частоти звернення до фінансової звітності, концепції фінансової звітності. Конфлікт інтересів користувачів, різноманітність вимог до складу і ступеня пріоритетності показників у фінансовій звітності, обсягу та змістового навантаження запитуваної інформації створюють необхідність формування універсального комплексу фінансової звітності, орієнтованої на пріоритетну групу користувачів, якою визнано дійсних акціонерів, власників та менеджмент підприємства, оскільки саме вони приймають рішення щодо розвитку його діяльності, необхідності та обсягу інвестицій. З урахуванням цілей пріоритетної групи користувачів, основною метою фінансової звітності слід вважати формування інформації для здійснення ефективного управління підприємством.

4. Функціонування ринкової економіки в умовах асиметричної інформації дають підстави для формування параметрів сучасної парадигми фінансової звітності, в основу якої покладено основні принципи організації проектування обробки економічної інформації: оптимальності показників; максимізації інформативності показників при мінімізації їх кількості; виключення дублювання потоків інформації; максимального прискорення передачі звітної інформації до користувачів. Це забезпечує узгодження якісних характеристик звітної фінансової інформації з вимогами ефективного здійснення функцій і завдань фінансового менеджменту.

5. Враховуючи, що термін «достовірність» як якісна характеристика звітної фінансової інформації за лінгвістичним змістом неповно відображає сучасні тенденції у формуванні фінансової звітності, обґрунтовано концепцію істинного та добросовісного відображення, яка передбачає прийнятну для формування судження точність, достатню для прийняття дієвих управлінських рішень, а також високу кваліфікацію та відповідальність її укладачів. Її застосування сприятиме більшій об'єктивності інформації, наведеної у фінансовій звітності.

6. Ретельне дослідження сутності законодавчо визнаних принципів формування фінансової звітності довело їх взаємозв'язок, у той же час самотійність і важливість кожної конструкції, яка закладає конкретні підходи до бухгалтерської інтерпретації господарських операцій і впливає на зміст фінансової інформації та формування думки користувачів звітності про фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Умотивовано введення у сучасну систему принципів фінансової звітності принципу економічності, що сприяє посиленню доречності звітної інформації, та принципу етичності, дотримання якого підвищує рівень довіри агентів ринку до звітності.

7. Дотримання норм добросовісності формування фінансової звітності можливе у разі підвищення престижу професії. У дисертації виділено такі важливі елементи концепції розвитку бухгалтерської професії: нормативне затвердження поняття «професіональний бухгалтер»; прийняття професіонального стандарту; створення і підтримка національної програми незалежної сертифікації спеціалістів–претендентів на посаду головних бухгалтерів підприємств–суб'єктів суспільного інтересу.

8. З метою підвищення якості формування фінансової звітності запропоновано змішану модель регулювання системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності через взаємодію державних органів та професійних громадських організацій. Це передбачає передачу функцій розробки проектів нормативно-правових актів та методологічної підтримки застосування МСФЗ неприбутковій професійній організації і посилення державних повноважень у визначенні стратегій розвитку бухгалтерського обліку і фінансової звітності, затвердженні нормативно-правових актів та здійсненні контрольних функцій за виконанням їх норм.

9. Повноцінна імплементація МСФЗ в Україні передбачає необхідність уточнення сфери і механізму їх застосування. З цією метою запропоновано законодавчо затвердити категорію «суб'єкти суспільного інтересу», застосування МСФЗ поширити тільки для складання консолідованої звітності суб'єктів суспільного інтересу та підприємств, які планують розміщувати свої цінні папери на міжнародних фондових ринках, та запровадити порядок схвалення МСФЗ для застосування в Україні. Такі заходи дозволяють коментувати зміст МСФЗ і знижують витрати на формування фінансової звітності підприємств, які не є ССІ.

10. Усі розбіжності, що виникають у фінансовій звітності за П(С)БО та МСФЗ, об'єднано у три великі групи: нормативні, декларативні та концептуальні. Нормативні розбіжності умовно поділено на три групи: 1) несуттєві; 2) суттєві, які можна виключити через внесення відповідних змін і доповнень до тексту П(С)БО; 3) суттєві, які можна виключити лише шляхом трансформації інформації при складанні фінансової звітності. Враховуючи, що будь-які трансформаційні коригування здатні суттєво вплинути на аналітичні показники, які розраховуються на підставі фінансової звітності, у роботі підкреслюється необхідність продовження формування національної нормативної бази з бухгалтерського обліку і фінансової звітності, гармонізованої з МСФЗ та Директивами ЄС. Запропоновано шляхи усунення нормативних розбіжностей стосовно відображення у фінансовій звітності інформації про основні засоби та забезпечення наступних витрат і платежів, які можуть бути покладені в основу внесення змін до відповідних П(С)БО України.



11. Проведене опитування укладачів та користувачів (директорів, аудиторів, аналітиків і науковців) фінансової звітності підтвердило корисність інформації фінансових звітів серед інших видів фінансової інформації. Найвищий рейтинг присвоєно таким показникам, як операційний та чистий прибуток, які використовують для прогнозування майбутньої ліквідності підприємства та його рентабельності. Це підтверджує значимість Звіту про фінансові результати і важливість використання методик, спрямованих на коректне формування його елементів. Пріоритетними шляхами підвищення корисності фінансової звітності визнано: забезпечення стабільності стандартів бухгалтерського обліку, спрощення відображення її ключових показників, посилення зіставності показників, а також розкриття інформації про управління ризиками.

12. Підписання угоди про асоціацію з ЄС поставило перед Україною проблему адаптації нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку до вимог Директиви 2013/34/ЄС. З'ясовано, що положення Директиви не повністю узгоджуються з принципами МСФЗ та не завжди обґрунтовані, а також можуть призвести до зниження інформативності фінансової звітності. Запропоновано перелік форм фінансової звітності, вимоги до її оприлюднення, форми Балансу та Звіту про фінансові результати, які враховують основні положення Директиви, але за форматом, номенклатурою статей і термінологією не суперечать МСФЗ.

13. Встановлено, що між обсягом діяльності підприємства, вираженого чистим доходом від реалізації, та часткою фактично використаних статей Балансу існує помітний кореляційний зв'язок. На основі всебічного аналізу ступеня деталізації чинного в Україні Балансу обґрунтовано формат останнього і приблизний перелік статей, який складається із 33 основних статей, що відповідають інформаційним потребам більшості підприємств і тому запропоновані як обов'язковий мінімум, а також субстатті для деталізації основних статей, які підприємства можуть наводити додатково, враховуючи, на скільки суттєвою для них є інформація цих статей.

14. Існуюча методика формування фінансової звітності щодо відображення окремих статей не завжди відповідає таким принципам підготовки фінансової звітності, як обачність, превалювання сутності над формою, відповідності доходів і витрат, а також такій якісній характеристиці, як доречність. Доведено, що для усунення цих невідповідностей необхідно знизити ступінь державної регламентації та надати підприємствам більшої свободи в інтерпретації даних, накопичених на рахунках бухгалтерського обліку, що могло би стати елементом їх облікової політики.

Розроблені методологічні рекомендації щодо формування показників фінансової звітності підприємств сприяють більшій об'єктивності інформації та зручності для виконання аналітичних процедур, що є важливою умовою для продуктивного менеджменту, а також наближенню вітчизняної фінансової звітності підприємств до рівня міжнародних стандартів.

15. Внаслідок представлення чотирьох первинних форм фінансових звітів в агрегованому вигляді інформація, що міститься в них, не повною мірою розкриває діяльність підприємства. Складання приміток уможливує отримання необхідної для управління й прийняття рішень інформації. В дисертації уточнено дефініцію «примітки до фінансових звітів» та запропоновано їхню структуру через групування релевантної інформації та визначення принципів і вимог до її розкриття, встановлення критеріїв визначення суттєвості інформації на рівні окремого підприємства. Це забезпечує

гнучкість інформації у примітках до фінансових звітів та орієнтацію їх змісту на потреби конкретних користувачів, уникнення повторного наведення інформації у фінансовій звітності та активне застосування судження щодо суттєвості.

16. Для гармонізації П(С)БО 29 з МСФЗ 8 розглянуто порядок формування звітності за сегментами, що базується на управлінському підході, суть якого полягає у наступному: завдяки трансформації внутрішньої інформації у зовнішню звітність відомості, що надаються вищому керівництву компанії, стають доступними зовнішнім користувачам, що сприяє підвищенню транспарентності підприємства. У роботі запропоновано комплекс заходів щодо узгодження внутрішньої управлінської та зовнішньої фінансової інформації, зокрема: однакові підходи до визнання доходів і витрат, обліку основних засобів, застосування концепції суттєвості й принципів агрегування інформації. Базуючись на положеннях МСФЗ 8, обґрунтовано формат і зміст розкриття інформації за сегментами.

17. На основі дослідження моделей узгодження фінансової звітності та системи оподаткування зроблено висновок, що оптимальним є механізм коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства, на різниці, які виникають відповідно до вимог податного законодавства, як це передбачено Податковим кодексом України з 1 січня 2016 року.

18. Трудомісткість збору, обробки і агрегування даних, наявність перехресної і надлишкової інформації, складність її аналізу внаслідок несумісності форматів звітності зумовлюють розвиток технологічних інструментів формування і передачі фінансової звітності. Впровадження XBRL в Україні передбачає розроблення таксономії XBRL відповідно до національних П(С)БО і галузевих розширень для підприємств різних видів діяльності. Це сприяє розширенню інформаційного простору, підвищує рівень транспарентності фінансової звітності і уможлиблює більш обґрунтоване та ефективне управління.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

### ***Монографії, підручник, посібники:***

1. Озеран А.В. Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств : монографія / А.В. Озеран. – К.: КНЕУ, 2015. – 471 с. (27,4 д.а.). (Рецензія на монографію в журналі «Бухгалтерський облік і аудит». – 2016. – № 1. – С. 24-26).

2. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання : колект. монографія / Макіївський економ.-гуманіт. ін.-т. – Донецьк : Східний видавничий дім, 2012. – 372 с. (23,5 д.а., особисто автора 0,5 д.а., підрозділ 2.3 «Застосування принципу обачності крізь призму глобальних економічних змін»).

3. Современное состояние, тенденции и перспективы развития стран СНГ: экономический, социальный и экологический аспекты. Серия: ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СЛАВЯНОВЕДЕНИЕ : колект. монография: в 2-х ч. Ч. I. – Ижевск : Институт компьютерных исследований, 2013. – 711 с. – (47,6 д.а., особисто автора 1,3 д.а., глава 24 «Становление современной системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Украине»).

4. Фінансовий облік : підручник : у 2 ч. Ч. 2 / [М. І. Бондар, В. І. Єфіменко, Л. Г. Ловінська та ін.]. – К. : КНЕУ, 2012. – 590 с. (47,7 д.а., особисто автора 6,1 д.а., розділ 15 «Фінансова звітність»).

5. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації : навч. посіб. / [за ред. В.О. Озерана, П.О. Куцика, А.М. Волошина]. – Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2008. – 660 с. – (76,7 д.а., особисто автора 5,0 д.а., тема 6.1. «Фінансова звітність»).

6. Облікова політика підприємства [Електронний ресурс] : навч. посіб. / [В. В. Бабіч, Р.С. Коршикова, А.В. Озеран, О.Л. Примаченко, Л.П. Гордієнко]. – К. : КНЕУ, 2014. – 242 с. (21,5 д.а., особисто автора 3,8 д.а., тема 3 «Регламентування організації роботи бухгалтерської служби підприємства» (с. 48–74) і тема 9 «Особливості облікової політики групи підприємств»).

7. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування : навч. посіб. / [М. І. Бондар, Л. Г. Ловінська, Н. М. Лисенко та ін.]. – 2-ге вид., перероб. і допов. К. : ДНУ «Акад. фін. управління», 2014. – 585 с. – (34,0 д.а., особисто автора 1,5 д.а., тема 7 «Облік і звітність за місцевими податками і зборами»).

#### **У наукових фахових виданнях:**

8. Озеран А. В. Статистична звітність / А. В. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8-9. – С. 94-118. – ( 1,3 д.а.).

9. Озеран А. В. Проблеми впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) та фінансової звітності (МСФЗ) в Україні / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси» : збірник наукових праць / Луцький національний технічний університет. – 2010. – Вип. 7(25). Ч. 2. – С. 383-389. – (0,3 д. а., особисто автора 0,2 д.а., визначено проблеми і напрями впровадження МСФЗ в Україні).

10. Озеран А. В. Переоцінка основних засобів підприємств житлово-комунального господарства та її вплив на достовірність фінансової звітності / А.В. Озеран, Н. М. Озеран // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – № 4(54). – С. 144-152. – (1,4 д.а., особисто автора 0,9 д.а., визначено методологічні засади проведення переоцінки на підприємствах водо-, теплопостачання та водовідведення України).

11. Озеран А. В. Суттєвість та її вплив на доречність і достовірність фінансової звітності / А. В. Озеран // Фінанси, облік і аудит : збірник наукових праць. – Вип. 17. – К. : КНЕУ, 2011. – С. 309-316. – (0,4 д.а.).

12. Озеран А. В. Проблема узгодження стандартів (правил) бухгалтерського обліку та норм Податкового кодексу у частині загальновиробничих витрат та їх відображення у фінансовій звітності / А. В. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 3. – С. 13-17. – (0,5 д.а.).

13. Озеран А. В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні / А. В. Озеран // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 35. – С. 236-241. – (0,5 д.а.).

14. Озеран А. В. Бухгалтерська чи фінансова звітність? Подібності та розбіжності / А. В. Озеран // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси» : збірник наукових праць / Луцький національний технічний університет. – 2011. – Вип. 8(29). Ч. 3. – С. 413-419. – (0,4 д.а.).

15. Озеран А. В. Інфляція та її вплив на формування достовірності показників фінансової звітності / А. В. Озеран, А. С. Літвинчук // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки», 2011. – Вип. 28. Т. 1. – С. 29-31. – (0,4 д.а, особисто автора 0,2 д.а., обґрунтовано вплив інфляції на формування показників фінансової звітності).

16. Озеран А. В. Шляхи адаптації нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та звітності до вимог податкового законодавства України / А. В. Озеран // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 38. – С. 206-211. – (0,8 д.а.).

17. Озеран А. В. Історичні аспекти розвитку звітності за сегментами: міжнародний досвід та вітчизняна практика / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : збірник наукових праць // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – № 721. – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2012. – С. 191-195. – (0,4 д.а., особисто автора – 0,2 д.а., досліджено передумови виникнення звітності за сегментами).

18. Озеран А. В. Суттєвість індексу інфляції в умовах коригування показників фінансової звітності / А. В. Озеран, А. С. Літвинчук // Фінанси, облік і аудит : збірник наукових праць. Вип. 19. – К. : КНЕУ, 2012. – С. 347-354. – (0,4 д.а., особисто автора 0,2 д.а., запропоновано оптимальний метод коригування показників фінансових звітів під впливом інфляції).

19. Озеран А. В. Застосування методів коригування показників фінансової звітності в умовах інфляції / А. В. Озеран, А. С. Літвинчук // Культура народів Причорномор'я : научний журнал. – 2012. – № 234. – С. 97-100. – (0,4 д.а., особисто автора 0,2 д.а., аналіз методів коригування показників фінансової звітності в умовах інфляції).

20. Озеран А. В. Дослідження еволюції бухгалтерської (фінансової) звітності на теренах сучасної України / А. В. Озеран // Формування ринкової економіки : зб. наук. праць. К. : КНЕУ, 2012. – № 28. – Ч. 1. – С. 443-451. – (0,5 д.а.).

21. Озеран А. В. Обґрунтування фінансової звітності як джерела фінансової інформації / А. В. Озеран // Фінанси, облік і аудит : збірник наукових праць. Вип. 20. – К. : КНЕУ, 2012. – С. 340-347. – (0,3 д.а.).

22. Озеран А. В. Проблеми відображення розрахунків з ПДВ при формуванні фінансової звітності / А. В. Озеран, Р. С. Коршикова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 9. – С. 32-39. – (0,6 д.а., особисто автора 0,3 д.а., рекомендації з відображення в балансі податкового кредиту і податкових зобов'язань, пов'язаних із авансами).

23. Озеран А. В. Звіт про рух грошових коштів: дослідження концептуальних підходів / А. В. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 10. – С. 27-34. – (0,8 д.а.).

24. Озеран А. В. Принцип безперервності діяльності – індикатор оцінки вартості підприємства / А. В. Озеран // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжн. зб. наук. праць. – Вип. 2 (23). – Житомир : ЖДТУ, 2012. – С. 234-242. – (0,7 д.а.).

25. Озеран А. В. Превалювання сутності над формою – фундамент довіри до фінансової інформації? / А. В. Озеран // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. праць / Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Харків, 2012. – Вип. 2(16). – С. 51-57. – (0,4 д.а.).

26. Озеран А. В. Реалізація принципу повного висвітлення у Примітках до фінансової звітності / А. В. Озеран // Вчені записки Університету «Крок» / Ун-т економіки та права «КРОК». – Вип. 1 (1997). – Вип. 31. – К., 2012. – С. 58-65. – (0,5 д.а.).

27. Озеран А. В. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): питання формування та співвідношення з МСФЗ / А. В. Озеран // Бухгалтерський облік та аудит. – 2013. – № 6. – С. 25-35. – (1,0 д.а.).

28. Озеран А. В. Достовірність та «faithful representation»: різна семантика чи звичайна гра слів? / А. В. Озеран // *Фінанси, облік і аудит : збірник наукових праць*. Вип. 20/1. – К. : КНЕУ, 2013. – С. 393-399. – (0,6 д.а.).

29. Озеран А. В. Сучасний погляд на мету фінансової звітності відповідно до інформаційних потреб її користувачів / А. В. Озеран // *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. – 2014. – Вип. 9. Ч. 2. – С. 189-193. – (0,6 д.а.).

30. Озеран А.В. Директива 2013/34/ЄС щодо річної фінансової звітності: дискусійні питання та напрями її імплементації в нормативну базу України / А.В. Озеран // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2015. – № 5. – С. 2-10. – (1,0 д.а.).

***У зарубіжних виданнях та у наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних науко-метричних баз:***

31. Озеран А. В. XBRL – мини-революция в области корпоративной отчетности / А. В. Озеран // *Бухгалтерский учет и анализ (Білорусь)*. – 2012. – № 12. – С. 37–44. – (0,6 д.а.).

32. Озеран А. В. Опыт Украины в вопросах профессиональной сертификации и повышения квалификации бухгалтеров / А. В. Озеран, Р. С. Коршикова // *Международный бухгалтерский учет (РИНЦ, Росія)*. – 2013, август. – № 29(275). – С. 55-60. – (0,5 д.а., особисто автора 0,3 д.а., запропоновані сценарії створення системи національної сертифікації бухгалтерів).

33. Ozeran A.V. The results of implementation of the international financial reporting standards in Ukraine: problematic issues and solutions / Ozeran A.V. // *Dialogue (EBSCO)*. – Tsenov Academy of Economics. – Svishtov, Bulgaria. – 2013. Issue 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uni-svishtov.bg/dialog/I-MagBg.htm>. – (1,2 д.а.).

34. Озеран А. В. Усовершенствование регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Украине / А.В. Озеран // *Вестник Таджикского государственного университета коммерции (научно-практический журнал)*. – 2013. – № 2. – С. 94-101. – (0,53 д.а.).

35. Озеран А.В. Аудит звітності за сегментами / А.В. Озеран, М.О. Вовк // *Незалежний аудитор (науково-практичне видання) (EBSCO)*. – 2014. – № 7(1). – С. 47-54. – (0,7 д.а., особисто автора 0,3 д.а., виділено етапи і процедури аудиту звітності за сегментами).

36. Озеран А. В. Отображение в финансовой отчетности обеспечений будущих расходов и платежей: сравнительная характеристика требований МСБУ 37 и нормативной базы Украины / А. В. Озеран, Р. С. Коршикова // *Вестник Адыгейского государственного университета (ВИНИТИ, РИНЦ, Ulrich's Periodicals Directory)*. – 2014. – № 4(151). – С. 151-159. – (Серия «Экономика»). – (0,9 д.а., особисто автора 0,5 д.а., аналіз розбіжностей в нормах П(С)БО 11 та МСБО 37 за їх типами).

***В інших наукових виданнях:***

37. Ozeran A. The concept of financial results in a system of accounting and financial reporting by enterprises of Ukraine / A. Ozeran // *Report on the 2<sup>th</sup> Balkans and Middle East Counties Conference on Auditing and Accounting History (Istanbul, Turkey, September 15-18, 2010) : conference proceedings*. – pp. 911-917. – (0,5 д.а.).

38. Озеран А. В. Концепція суттєвості облікової інформації / А. В. Озеран // *Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції*. – М. Полтава, 7-8.10.2010 р., ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі». – С. 28-30. – (0,2 д.а.).

39. Озеран А. В. Особливості розвитку звітності за сегментами / А. В. Озеран // Реформування економіки України: стан та перспективи : збірник матеріалів V Міжнародної науково-практичної конференції. – К. : МІБО КНЕУ, 25-26 листопада 2010 р. – С. 181-184. – (0,2 д.а.).

40. Озеран А. В. Стан та напрями нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні / А. В. Озеран // Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління : матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – С. 316-320. – (0,2 д.а.).

41. Озеран А. В. Цільова спрямованість фінансової звітності / А. В. Озеран // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю : матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції (Черкаси, 18-20 травня 2011 р.): в 3 т. Т.1. Облік, фінанси і оподаткування / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Черкаси : ЧДТУ, 2011. – С. 119-122. – (0,2 д.а.).

42. Озеран А. В. Визначення впливу зовнішнього середовища на систему бухгалтерського обліку та звітності / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики : тези виступів X-ої Ювілейної Міжнар. наукової конференції / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – 58-60 с. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., визначено вплив політичних та економічних факторів на фінансову звітність).

43. Озеран А. В. Відображення інформації про податкові різниці у звітності підприємства: світовий та вітчизняний досвід / В. О. Озеран, А. В. Озеран // Тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (Львів, 10-12 листопада 2011р.) «Сучасні проблеми економіки і менеджменту», присвяченої 45-річчю Інституту економіки і менеджменту та 20-річчю Інституту післядипломної освіти Національного університету «Львівська політехніка». – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2011. – С. 480-481. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., досліджено методику розкриття інформації про податкові різниці в США).

44. Озеран А. В. Питання релевантності (доречності) фінансової звітності за сегментами / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Тези доповідей учасників X міжнародної наукової конференції «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація», присвяченої пам'яті д.е.н., професора, заслуженого діяча науки і техніки України О.С. Бородкіна, 30.03.2012 р. – К. : Національна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2012. – С. 146-148. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., досліджено поняття релевантності інформації).

45. Озеран А. В. До питання узгодження дати переходу на МСФЗ підприємствами України / А. В. Озеран // Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту : тези доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 15 березня 2012 р.). – К. : Київ. нац. торг.-еко. ун-т, 2012. – С. 108-111. – (0,2 д.а.).

46. Озеран А. В. Роль звітності за сегментами в системі інформаційного забезпечення бухгалтерської звітності підприємства / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства : тези доповідей науково-практичної конференції. – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2012. – С. 214-215. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., визначено цілі та межі зовнішньої і внутрішньої звітності за сегментами).

47. Озеран А. В. К вопросу отражения бюджетного возмещения НДС в финансовой отчетности при переходе на МСФО / А. В. Озеран, Р. С. Коршикова // Проблемы и перспективы развития потребительской кооперации в условиях глобализации : материалы международной научно-практической конференции, посвященной 90-летию потребительской кооперации (23-24 мая 2012 года). Часть II, кафедральная. – Душанбе, 2012. – С. 306-309. – (0,2 д.а., особисто автора – 0,1 д.а., запропоновано методикку відображення бюджетного відшкодування ПДВ у балансі).

48. Озеран А. В. Роль та змістовне наповнення приміток до фінансової звітності / А. В. Озеран // Сборник научных трудов SWorld. Материалы международной научно-практической конференции «Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте 2012». – Вып. 2. Т. 24. – Одесса : Куприенко, 2012. – 102 с. – ЦИТ: 212-538. – С. 40-45 (0,4 д.а.).

49. Ozeran A.V. The results of implementation of the international standards of accounting and financial reporting in Ukraine: problematic issues and solutions / M. Koryagin, A. Ozeran // 13<sup>th</sup> world congress of accounting historians : Supported by ICAEW'S Charitable and The Academy of Accounting Historians (16–19 July 2012). – Newcastle-upon-Tine, 2012. – pp. 86–92 (1,0 д.а., особисто автору належить 0,5 д.а.: обгрунтовано напрями імплементації МСФЗ в правову базу України).

50. Озеран А. В. Порядок формирования информации о дебиторской задолженности по НДС в финансовой отчетности / А.В. Озеран, Р.С. Коршикова // Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю : тези виступів XI Міжнародної наукової конференції. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – С. 360-362. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., обгрунтовано порядок відображення у балансі дебіторської заборгованості з ПДВ).

51. Озеран А. В. Фактори відносної достовірності фінансової звітності підприємств / А. В. Озеран // Прогресивна техніка та технології харчових виробництв, ресторанного та готельного господарства і торгівлі. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : тези між. науково-практ. конф., 18 жовтня 2012 р.: у 2 ч. / Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х. : ХДТХТ, 2012. – Ч. 2. – С. 39-40. – (0,1 д.а.).

52. Озеран А. В. Підходи до відображення відсотків і дивідендів у звіті про рух грошових коштів / А. В. Озеран // Облік, аудит, фінанси: сучасні проблеми теорії, практики та підготовки фахівців : тези II Міжнар. наук.-практ. конф., 26 жовтня 2012 р. / Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х. : ХДУХТ, 2012. – С. 97-98. – (0,1 д.а.).

53. Озеран А. В. Инвентаризация как важливая процедура підтвердження достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності / А. В. Озеран // Актуальні питання сталого розвитку економіки : збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук: у 2 т. / Наукова організація «Перспектива». – Х. : Видавничий дім «Гельветика», 2012. Т. 2. – С. 87-92. – (0,4 д.а.).

54. Озеран А. В. Важливість грошового вимірника в обліку і звітності (приклад епохи «військового комунізму») / А. В. Озеран // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики : зб. матеріалів II Міжнарод. наук.-практ. конф.; 6-7 грудня 2012 р. – К. : КНЕУ, 2012. – С. 270-273. – (0,1 д.а.).

55. Озеран А. В. Профессиональная бухгалтерская сертификация в Украине: осознанный выбор или законодательная норма? / А. В. Озеран, Р. С. Коршикова // Бухгалтерский учет: взгляд из прошлого в будущее : тезисы докладов международной конференции II Соколовские чтения. – СПб. : С.-Петербур. госуд. ун-т, издат. Центр экон.

ф-та, 2013. – С. 176-180. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., обґрунтовано національну систему незалежної сертифікації бухгалтерів).

56. Ozeran A. Long Road of Transition: Entering International Financial Reporting Standards Era in Ukraine / A. Ozeran, M. Vovk // The 14th Annual Doctoral Conference of Faculty of Finance and Accounting. – University of Economics (Prague, 31 of May 2013). – (1,0 д.а., особисто автора 0,5 д.а.: здійснено періодизацію реформування системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності України в напрямі її гармонізації з МСФЗ).

57. Озеран А. В. Сучасні підходи до квінтесенції фінансової звітності / А.В. Озеран // Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці та практиці : зб. матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 70-річчю кафедри обліку підприємницької діяльності; 3-4 квітня 2014 р. – К. : КНЕУ, 2014. – С. 135-137. – (0,2 д.а.).

58. Озеран А. В. МСФЗ: необхідність уточнення сфери і механізму їх застосування / А. В. Озеран // Розвиток професії та бухгалтерського обліку як науки : тези виступів науково-практичної конференції, присвячених відзначенню «Дня бухгалтера» (м. Вінниця, 14-16 липня). – Вінниця, 2014. – С. 153-155. – (0,2 д.а.).

59. Ozeran A. and Korshykova R. 2014. Representation of property, plant, and equipment in the financial statements: ways of harmonization of Ukraine accounting requirements (standards) to IFRS, International Conference on Accounting, Auditing, and Taxation (ICAAT 2014), Tallinn, Estonia, December 11-12, 2014. Lancaster, PA, USA: DEStech Publications, Inc., CD-ROM. – pp. 43-52. – (0,8 д.а., особисто автора 0,4 д.а., проаналізовано суттєві розбіжності між П(С)БО 7 та МСБО 16 та запропоновано зміни до П(С)БО 7, які усувають ці розбіжності).

60. Озеран А. В. Аналіз корисності інформації фінансової звітності для прийняття управлінських рішень / А. В. Озеран // Молодий вчений (РИНЦ, ScholarGoogle, OAJ, CiteFactor, Research Bible, Index Copernicus). – 2015. – № 2. – С. 200-204 – (0,9 д.а.).

61. Озеран А. В. Проблеми імплементації Директиви 2013/34/ЄС щодо річної фінансової звітності / В. О. Озеран, А. В. Озеран // Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності у сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці : тези другої міжнародної науково-практичної конференції. – Ужгород : ДВНЗ «УжНУ», 2015. – С. 166-168. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., визначено шляхи імплементації Директиви 2013/34/ЄС в нормативну базу України).

62. Озеран А. В. Дискусійні термін концепції розкриття інформації у фінансовій звітності / А. В. Озеран // Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції до 20-річчя кафедри обліку і аудиту ІФНТУНГ (м. Івано-Франківськ, 16-17 жовтня 2015 р.). – Івано-Франківськ : Вид-во ІФНТУНГ, 2015. – С. 100-102. – (0,2 д.а.).

## АНОТАЦІЯ

**Озеран А.В. Гармонізація фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) – ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», м. Київ, 2016.



У дисертації вирішується наукова проблема гармонізації фінансової звітності підприємств України з міжнародними стандартами і формування звітної фінансової інформації для ефективного управління. Базуючись на теорії асиметричної інформації та кібернетичному підході, сформовано зміст інформаційної парадигми фінансової звітності; досліджено концептуальні основи формування фінансової звітності та чинники, які впливають на її якісні параметри; проаналізовано сучасний стан вітчизняної фінансової звітності підприємств і визначено можливі напрями її удосконалення, спрямовані на підвищення її інформативності та корисності. Запропоновано модель змішаного державно-професійного регулювання системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Розроблені методологічні рекомендації з формування показників фінансової звітності сприяють покращенню інформаційної бази фінансового менеджменту, а також гармонізації фінансової звітності вітчизняних підприємств з міжнародними стандартами з метою створення оптимальних умов функціонування у світовому економічному просторі.

**Ключові слова:** гармонізація, інформація, інформаційна парадигма фінансової звітності, МСФЗ, розкриття у фінансовій звітності, транспарентність, управління, фінансова звітність, фінансові звіти.

## АННОТАЦІЯ

**Озеран А.В. Гармонизация финансовой отчетности предприятий с международными стандартами и запросами управления. – Рукопись.**

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности) – ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана», г. Киев, 2016.

Диссертация посвящена решению актуальной научной проблемы гармонизации финансовой отчетности Украины с международными стандартами и формированию отчетной финансовой информации для эффективного управления.

Базируясь на теории асимметричной информации и кибернетическом подходе, сформулировано содержание информационной парадигмы финансовой отчетности.

На основе сопоставления концептуальных критериев обоснован процесс трансформации бухгалтерской отчетности в финансовую и предложена концепция финансовой отчетности, гармонизированной с международными стандартами.

Доказано, что широкий круг пользователей финансовой отчетности и разнообразие их требований к объему и содержанию отчетной информации создают необходимость формирования универсального комплекта финансовой отчетности, ориентированной на приоритетную группу – действующих акционеров, собственников и руководство предприятия. Учитывая интересы приоритетной группы пользователей, главной целью финансовой отчетности предложено считать формирование информации для осуществления эффективного управления предприятием.

Одними из центральных вопросов формирования финансовой отчетности являются качественные характеристики и принципы, составляющие фундамент отечественных нормативных документов и МСФО и положенные в основу трактовки хозяйственных операций. Аргументирована концепция истинного и добросовестного представления финансовой отчетности, предусматривающая приемлемую для формирования суждения

точность, достаточную для принятия управленческих решений, а также высокую квалификацию и нравственность составителей отчетности. Предложено дополнить закреплённую в Украине систему принципов принципами экономичности и этичности.

Обращено внимание на переосмысление подходов к повышению квалификации бухгалтера как субъекта формирования финансовой отчетности, играющего ключевую роль в обеспечении качественных характеристик финансовой отчетности.

Для повышения качества составления финансовой отчетности разработана и представлена смешанная модель государственного и общественно-профессионального регулирования финансовой отчетности в Украине.

Полноценная имплементация МСФО в Украине предусматривает уточнение сферы и механизма их применения. Предложено использовать МСФО только для составления консолидированной отчетности общественно значимых компаний и ввести порядок одобрения МСФО для применения в Украине. Выделены варианты имплементации норм Директивы 2013/34/ЕС в национальную нормативную базу.

Несмотря на определенные достижения в процессе гармонизации, остается открытым вопрос о степени соответствия норм положений (стандартов) бухгалтерского учета Украины (П(С)БУ) положениям МСФО. Расхождения, возникающие в финансовой отчетности по П(С)БУ и МСФО, объединены в три группы: нормативные, декларативные и концептуальные. Предложенные пути устранения существенных нормативных расхождений относительно отражения в финансовой отчетности информации об основных средствах и обеспечениях будущих выплат и платежей могут быть положены в основу внесения изменения в соответствующие П(С)БУ.

Исследована зависимость между долей фактически использованных статей действующего в Украине баланса и объемом деятельности предприятия, выраженным чистым доходом от реализации, построена математическая модель, выражающая такую зависимость. Обоснован перечень статей, соответствующий информационным потребностям предприятий и позволяющий каждому из них достичь степени детализации, необходимой для осуществления финансового анализа и эффективного управления.

Разработанные в диссертации методологические рекомендации по формированию показателей финансовых отчетов предприятий способствуют большей объективности информации и удобству для выполнения аналитических процедур, а также максимальному приближению финансовой отчетности предприятий Украины к уровню международных стандартов с целью создания оптимальных условий функционирования в мировом экономическом пространстве.

Исследована проблема раскрытия информации в финансовой отчетности. Уточнена дефиниция «примечания к финансовым отчетам», разработана структура примечаний и определены требования к раскрытию релевантной информации. Это обеспечит гибкость информации в примечаниях к финансовым отчетам и ориентацию их содержания на запросы конкретных пользователей, избежание повторного отображения информации и активное применения суждения относительно существенности. Изложены пути согласования внутренней управленческой и внешней финансовой информации, обоснован формат и содержание отчетности по сегментам.

Проанализированы механизмы согласования финансовой отчетности и системы налогообложения и сделан вывод, что оптимальной является модель корректирования финансового результата, сформированного по данным бухгалтерского учета.

Рассмотрена возможность внедрения XBRL для формирования и предоставления финансовой отчетности, дающая возможность уменьшить информационную асимметрию, вызванную несовместимостью форматов финансовых отчетов.

**Ключевые слова:** гармонизация, информация, информационная парадигма финансовой отчетности, МСФО, раскрытие в финансовой отчетности, прозрачность, управление, финансовая отчетность, финансовые отчеты.

#### ANNOTATION

**Ozeran A.V. Harmonization of financial reporting in accordance with international standards and management requirements. Manuscript.**

Dissertation for the Academic Degree of Doctor of Economic Science in the specialty 08.00.09 – Accounting, analysis and audit (by types of economic activity). – SHEE «Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman», Kyiv, 2016.

The dissertation solves the scientific problem of harmonization of financial reporting in Ukraine with IFRS and formation reporting financial information for effective management. Based on the theory of asymmetric information and cybernetic approach, the information paradigm of financial reporting is formed; the conceptual framework of financial reporting and the factors that affect its quality parameters are investigated; the current state of the domestic financial reporting and possible areas of improvements aimed at enhancing its information content and usefulness are identified. The model of hybrid public and professional regulation of accounting and financial reporting is proposed. Methodological recommendations on formation of indicators of financial statements will improve an information base of financial management, as well as harmonization of financial reporting of domestic enterprises to international standards in order to create optimal conditions for the functioning of the world economy.

**Keywords:** disclosure in financial reporting, harmonization, information, information paradigm of financial reporting, management, IFRS, transparency, financial reporting, financial statements.