

**Яцишин С. Р.**

*к.е.н., доцент, кафедра обліку в державному секторі економіки та сфері послуг,  
Тернопільський національний економічний університет*

## **УНІФІКАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЧЕРЕЗ ЗАПРОВАДЖЕННЯ ОКРЕМИХ ДИРЕКТИВ ЄС**

В останні роки за рахунок зростання темпів інтернаціоналізації торгівлі та інвестицій все частіше виникають питання необхідності порівняння показників фінансової звітності у міжнародному масштабі, що передбачає впровадження єдиних правил ведення обліку та складання фінансової звітності з узгодженням національних стандартів бухгалтерського обліку.

Європа є джерелом багатьох правових систем: англійської, німецької, французької, скандинавської, які, в поєднанні з іншими політичними та економічними відмінностями, створили величезну різноманітність систем бухгалтерського обліку, знижуючи якість і порівнянність показників фінансової звітності різних країн в умовах глобалізації та зростання інвестиційної активності бізнесу. Визнаючи це, країни-члени ЄС були першими країнами, які зробили перші кроки в напрямку конвергенції<sup>1</sup> бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

На сучасному етапі міжнародної інтеграції у сфері економіки посилилась увага до проблеми уніфікації бухгалтерського обліку. Зараз відомі два основні підходи до вирішення цієї проблеми: гармонізація і стандартизація.

Гармонізація обліку передбачає певну відповідність та злагодженість, дотримання принципів ведення бухгалтерського обліку, складання звітності групою країн чи їх об'єднанням, наприклад країнами ЄС. Гармонізація передбачає поєднання та взаємну відповідність законодавства країн щодо регулювання бухгалтерського обліку, існування в кожній країні своєї моделі організації обліку і системи стандартів. Головне завдання гармонізації полягає в

---

<sup>1</sup> **Конвергенцію** можна визначити, як зближення стандартів фінансової звітності різних юрисдикцій шляхом спільного визначення єдиних оптимальних принципів і методів розробниками цих стандартів [1, с.23]

тому, щоб облікові стандарти суттєво не відрізнялись від аналогічних стандартів в інших країнах – членах співтовариства, тобто знаходились у гармонії один з одним.

Таким шляхом свого часу пішли країни Європейського економічного співтовариства (ЄЕС). Першим кроком на шляху до інтернаціоналізації та гармонізації діяльності країн ЄС було запровадження принципу досягнення рівних економічних умов у рамках Європейського співтовариства. Одним із завдань ЄС було гармонізація систем бухгалтерського обліку країн-членів ЄС шляхом узгодження методологій обліку різних країн.

Для вирішення цього завдання опубліковано низку нормативних документів, які називаються Директивами, або законами ЄЕС, які були присвячені уніфікації вимог щодо розкриття інформації та бухгалтерської звітності, тобто встановлювали основні положення ведення обліку і складання фінансової звітності, які країни-учасниці інтегрують в національне законодавство.

Зокрема, найбільш важливими і значимими серед них є Четверта (78/660/ЄЕС) (щодо звітності товариств) № 78/660 «Про річну звітність певних видів компаній» від 25 липня 1978 р. [4] і Сьома (83/349/ЄЕС) директиви ЄС (щодо консолідованої звітності товариств) 83/349 «Про консолідовану звітність» від 13 червня 1983 р.) [3]. Вони є обов'язковими для виконання у всіх країнах, що входять до ЄЕС. Цей підхід до уніфікації обліку відносять до регіонального рівня.

Четверта директива спрямована на гармонізацію національного законодавства в галузі обліку для компаній. Крім аспектів, що впливають на формат та оцінку, основною особливістю Четвертої директиви було встановлення вимог щодо підготовки річної звітності, яка забезпечує повне і правильне уявлення про активи компанії, її зобов'язання, фінансовий стан, прибутки і збитки, а також вимоги до інформації, яка повинна надаватися у примітках. При цьому директивою встановлено гнучкий підхід до побудови звітності. Передбачено чотири можливих варіанти звіту про прибутки (збитки) і

два варіанти балансу. Відмінності варіантів незначні, але зміст різних варіантів звітних форм в цілому забезпечує порівнянність даних.

Директива 78/660/ЄЕС містить положення стосовно змісту річного бухгалтерського звіту, коректності відображення фінансового стану тієї чи іншої компанії, методів оцінки активів і зобов'язань, аудиту та оприлюднення звітності. Однак показники фінансового стану однієї окремої компанії в умовах сучасної економіки, для якої характерним є побудова складних, розгалужених систем компаній, пов'язаних між собою відносинами контролю та підпорядкування, не можуть дати уявлення про місце такої компанії на ринку, її реальний стан та перспективи.

Саме тому, Сьома Директива 83/349/ЄЕС передбачає зобов'язання таких компаній надавати консолідовану звітність та розкривати облікову політику щодо пов'язаних сторін, яка б забезпечила інвесторам можливість отримати уяву про фінансову ситуацію такої системи (групи компаній) в цілому. Основні положення Сьомої Директиви присвячені взаєминам материнської і дочірніх компаній, складання консолідованої звітності транснаціональних корпорацій, аудиторським перевіркам, порядку надання гласності звітності компаній.

Основні положення вищевизначених директив ЄС встановлюють докладні правила в багатьох сферах бухгалтерського обліку та являють собою «мінімальні вимоги щодо гармонізації», за якими держави-члени розробляють власні додаткові вимоги і вносять зміни в національне законодавство. Наразі вони містять близько 40 варіантів на рівні держав-членів.

Розвиток економічної інтеграції європейських країн сприяє швидкому процесу гармонізації та уніфікації фінансового обліку, що обумовлює більш детальну його структуру й облікову політику.

#### Література

1. Голов, С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С. Ф. Голов // К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
2. Качка, Т. Нова практика перекладу актів *acquis communautaire* [Електронний

ресурс] / Т. Качка, Ю. Мовчан // Офіц. сайт Центру європ. та порівняльного права. – Режим доступу: [http://www.clc.org.ua/ukr\\_publicazzi/article\\_poselsky\\_02.htm](http://www.clc.org.ua/ukr_publicazzi/article_poselsky_02.htm).

- 3.Сьома (83/349/ЄЕС) директива ЄС (щодо консолідованої звітності товариств) 83/349 «Про консолідовану звітність» від 13 червня 1983 р.) [Електронний ресурс] / Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_844](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_844).
- 4.Четверта (78/660/ЄЕС) (щодо звітності товариств) № 78/660 «Про річну звітність певних видів компаній» від 25 липня 1978 р. [Електронний ресурс] / Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_908](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_908).
- 5.Яцишин, С. Р. Досвід країн ЄС у формуванні облікової політики підприємств з врахуванням вимог Європейського законодавства [Електронний ресурс] / Світлана Романівна Яцишин // Ефективна економіка, 2015, № 6. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4137&p=1>.